

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 10242.720137/2012-37**ACÓRDÃO** 2401-011.904 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 22 de agosto de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** CARLOS ROBERTO DE BRITO**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2010

DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 180.

Os recibos que se revestem de todos os requisitos legais são provas hábeis e idôneas para comprovação das despesas médicas. Contudo, pode a autoridade fiscal requerer elementos adicionais para formar sua convicção, conforme Súmula nº 180 deste CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 35 e ss).

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra o contribuinte acima identificado, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2010, ano-calendário 2009, que formalizou a exigência de imposto suplementar no valor de R\$2.886,70 acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até abril de 2012, totalizando R\$5.370,41.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento foram apuradas as seguintes infrações:

- Dedução indevida de Previdência Privada e Fapi (R\$1.844,88).

O contribuinte optou pelo plano na modalidade VGBL (conforme documentação apresentada) que não dá direito a dedução no IR.

- Dedução indevida de despesas médicas (R\$25.103,56):

Recibos médicos devem conter todos os elementos exigidos pela Lei .9.250, de 1995,-;art. 8, § 2a, inciso. III. Aqueles não revestidos das exigências legais foram glosados. Também foram glosadas as despesas médicas não comprovadas.

O contribuinte foi cientificado em 25/04/2012 e apresentou impugnação em 04/05/2012, trazendo os seguintes argumentos:

1. Contesta a glosa da dedução de contribuições a previdência privada alegando que o valor não ultrapassa 12% dos rendimentos declarados.
2. Em relação a glosa de despesas médicas alega que os valores foram pagos em seu próprio benefício.
3. Juntou documentos.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 35 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

PREVIDÊNCIA PRIVADA. GLOSA. As contribuições pagas a previdência privadas na modalidade VGBL- Vida Gerador de Benefício Livre não são dedutíveis na base de cálculo do Imposto de Renda.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 57 e ss), alegando, o seguinte:

[...] **Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI**

Valor da infração: R\$ 1.844,88.

- Concordo com essa infração.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF/CNPJ: xxx - EDWARD ANTHONY GORDON.

Valor da infração: R\$ 13.000,00. Não concordo com essa infração.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas para as quais apresento nota(s) fiscal(is), recibo(s) ou documento(s) equivalente(s), com os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF/CNPJ: xxx - RENATA TAVARES CREMASCO GORDON.

Valor da infração: R\$ 12.100,00. Não concordo com essa infração.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas para as quais apresento nota(s) fiscal(is), recibo(s) ou documento(s) equivalente(s), com os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF/CNPJ: xxx - CENTRAIS ELETRICAS DE RONDONIA SA CERON.

Valor da infração: R\$ 3,56.

- Concordo com essa infração.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

No que interessa para o exame do apelo recursal, a acusação fiscal em litígio consiste na dedução indevida de despesas médicas, tendo a fiscalização informado que o motivo da glosa ocorreu por falta comprovação.

A decisão de piso manteve a glosa, pois entendeu que o contribuinte não teria logrado êxito em comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas, de alto valor envolvido. Também destacou que os recibos foram apresentados de forma rasurada, não servindo de prova de pagamento das despesas glosadas.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 57 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido da dedutibilidade das despesas pleiteadas, em razão da apresentação dos documentos que atenderiam aos requisitos exigidos pela legislação tributária.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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

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

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

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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado

pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Ademais, há entendimento sumulado no âmbito deste Conselho, no sentido de que “para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais” (Súmula CARF nº 180).

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem!

Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos qualquer documento adicional para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação dos serviços cuja dedução se pleiteia.

Nesse sentido, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, bem como as declarações, não são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento. A propósito, conforme destacado pela decisão recorrida, os recibos estão rasurados, não se prestando para a comprovação do alegado. E, ainda, constato que as declarações juntadas aos autos, são padronizadas, o que levanta dúvidas sobre a veracidade do conteúdo ali mencionado.

Conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Entendo, pois, que a decisão de piso agiu acertadamente ao manter o lançamento fiscal, motivo pelo qual, endosso as razões de decidir lá consignadas:

[...] Na impugnação o contribuinte juntou recibos emitidos pelos profissionais Renata T Cremasco Gordon e Edward Anthony Gordon.

Também foram anexados ao processo cópia do dossiê de malha com os documentos apresentados pelo contribuinte antes da lavratura da Notificação de Lançamento.

Observa-se que o contribuinte juntou na malha fiscal um recibo emitido pela profissional Renata T Cremasco Gordon em 25 de novembro de 2011 que informa pagamento pelo contribuinte do valor de R\$12.100,00 e um recibo emitido pelo profissional Edward Anthony Gordon em 10 de dezembro de 2011 que informa pagamento pelo contribuinte de R\$13.000,00.

Ambos foram emitidos pela contraprestação de serviços odontológicos. Estes mesmos recibos foram juntados na impugnação mas com alteração na data para

2010. Os recibos juntados estão rasurados não servindo de prova de pagamento das despesas glosadas.

O contribuinte anexou também ao processo cópias de Declarações emitidas pelos profissionais em 2012 que informam que os serviços prestados nos valores indicados nos recibos foram realizados em 2010.

Observa-se da análise dos documentos apresentados que os profissionais Edward Anthony Gordon e Renata T Cremasco Gordon haviam emitido recibos em 2011 informando pagamentos dos valores de R\$13.000,00 e R\$12.100,00, respectivamente, pela contraprestação de serviços prestados. Em 2012 emitiram as Declarações juntadas informando pagamento destes mesmos valores em 2010. As declarações não especificam como os pagamentos foram realizados e as datas que os pagamentos foram feitos.

Diante da rasura dos documentos juntados e da não confirmação de quando efetivamente se deu os pagamentos informados na Declaração, o contribuinte deveria apresentar outros documentos tais como cheques compensados, documentos de transferências ou extratos bancários com coincidência dos saques dos valores dos recibos.

O pagamento de R\$3,56 a Centrais Elétricas de Rondônia S.A não foi demonstrado.

Deste modo, deve ser mantida a glosa de despesas médicas.

Cabe ressaltar que a decisão de piso deu o "caminho das pedras" acerca das provas que deveriam ser apresentadas pelo sujeito passivo, mas este decidiu confiar na fragilidade de sua tese, sem juntar qualquer documentação adicional aos autos, capaz de modificar o entendimento adotado pela DRJ.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a materialidade do pagamento das despesas glosadas, não há como afastar a acusação fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite