



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.720844/2017-81
ACÓRDÃO	2001-007.672 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA THEREZA DE ALMEIDA PEREIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

As despesas médicas própria e dos dependentes, são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, por documentação hábil e idônea, mediante apresentação dos comprovantes dos tratamentos e dos pagamentos realizados ou outros documentos que cabalmente atestem a realização do procedimento deduzido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Wilderson Botto (relator) e Raimundo Cassio Gonçalves Lima, que davam provimento parcial para restabelecer a dedução das despesas médicas no valor total de R\$ 35.000,00, na base de cálculo do imposto de renda. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lílian Cláudia de Souza.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Lilian Claudia de Souza – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lílian Cláudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Na condição de relatora designada para formalização da presente decisão, cumpre observar que os parágrafos abaixo foram elaborados pelo i. Conselheiro e colega Wilderson Botto, relator originário dos autos.

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 (fls. 81/84):

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrada a notificação de lançamento de fl. 46, em 24/04/2017, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do exercício 2014, ano-calendário 2013, na qual se exige imposto suplementar de R\$ 20.880,20 sujeito à multa de ofício, além dos acréscimos legais previstos na legislação.

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de ajuste anual, tendo sido apuradas as seguintes infrações à legislação tributária à vista de o contribuinte não ter atendido intimação para comprovar os valores declarados (fl. 47/49): **Dedução Indevida de Dependente (R\$ 8.254,56); Dedução Indevida de Despesas Médicas (R\$ 62.032,04); e Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi (R\$ 5.641,38).**

Cientificada do lançamento por via postal em 05/05/2017 (fl. 53), a interessada **impugnou parcialmente** a exigência na data de 18/05/2017, por intermédio do instrumento de fl. 2/3. A impugnante contesta a dedução indevida de despesas médicas e de previdência privada e Fapi, alegando que teria instruído a impugnação com os comprovantes das despesas glosadas. A defesa **concordou com a dedução indevida de dependentes.**

Considerando que a notificação de lançamento fora emitida sem que a contribuinte houvesse atendido à intimação prévia da fiscalização, o processo retornou para a malha fiscal, a fim de serem analisados os documentos e as razões de fato apresentados na impugnação, conforme orientação da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 04 de agosto de 2010.

A análise dos documentos apresentados na impugnação **resultou na retificação da notificação de lançamento**, com redução do valor do imposto suplementar de R\$ 20.880,20 para R\$ 16.020,01, conforme fundamentação constante do despacho decisório de fl. 70/72. Foi **restabelecida parcialmente a dedução de**

despesas médicas, no valor de R\$ 12.032,04, mantendo-se a glosa dos restantes R\$ 50.000,00. A dedução indevida de previdência privada e Fapi foi mantida integralmente.

O sujeito passivo foi notificado do despacho decisório em 12/06/2019 (fl. 77), por via postal, com reabertura de prazo para apresentar impugnação. Entretanto, **não houve manifestação por parte da interessada.** A parcela não impugnada do crédito tributário, no valor de R\$ 2.270,01 (principal), foi transferida para o processo 14333.720119/2017-00, a fim de dar prosseguimento a sua cobrança, conforme extrato à fl. 73/74.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário em litígio.

Cientificada da decisão, em 11/10/2019 (fls. 94/95), a contribuinte, em 05/11/2019, interpôs recurso voluntário (fls. 98/99), insurgindo-se contra a manutenção parcial da glosa das despesas médicas declaradas, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos instruído com novo suporte documental, no sentido de que os recibos apresentados são hábeis a comprovar a realização das despesas e a respectivas quitações em espécie, tudo em conformidade com a legislação de regência, portanto idôneos, restando demonstrada a boa-fé da contribuinte, tudo em prol do princípio da economia, para finalidade exclusiva e com vistas à demonstração do efetivo comparecimento, realização dos procedimentos e efetivo pagamento. Requer, ao final, a nulidade da autuação e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 100/123.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas aos profissionais Vanessa Gonçalves Schulz (R\$ 25.000,00); Luciene Alves Barros (R\$ 4.000,00), João Carlos Pereira Ferreira (R\$

15.000,00) e Tania Maria Veras Rodrigues (R\$ 6.000,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, apurada em sede de revisão da DAA/2014 apresentada, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com declarações emitidas pelas profissionais Tania Maria Rodrigues, Vanessa Gonçalves Schulz e Luciene Alves Barros, atestando os tratamentos por ela realizados e os pagamentos efetuados no decorrer do ano-calendário de 2013 (fls. 109, 111 e 113).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Pois bem. Feito o registro acima e após análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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”.*

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, *v.g.*, declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos a transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação e demonstração das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação aos profissionais contratados, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações fornecidas pelas profissionais Tania Maria Veras Rodrigues, Vanessa Gonçalves Schulz e Luciene Alves Barros (fls. 109, 111 e 113), aliado aos recibos por elas anteriormente emitidos (fls. 110, 112 e 114/121), além de conterem os requisitos exigidos da legislação de regência, apontam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêutico e psicoterapêuticos submetidos pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela efetuados no decorrer do ano-calendário de 2013, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado acerca da **comprovação do efetivo pagamento**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação a despesa paga à João Carlos Pereira Ferreira, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que somente os recibos apresentados (fls. 22 e 108), não se mostram, por si só, suficientes para atestar os pagamentos efetuados, por falta de justificção consistente, ao teor do art. 73 e 80 do RIR/99, comprovação que poderia ter sido suprida com declaração emitida pelo aludido profissional, contendo **todos** os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), além de **atestar** o recebimento dos valores pagos, mesmo que apresentada nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção da glosa operada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 35.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

VOTO VENCEDOR**Lílian Cláudia de Souza, Relatora designada**

Em que pese o bem arrazoado voto do ilustre Relator, peço vênia para divergir em relação ao mérito recursal.

O remanescente do litígio recai sobre a glosa de despesas médicas declaradas, no valor total de R\$ 50.000,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento de serviços de fisioterapia e tratamento psicológico para os profissionais abaixo listados:

- Vanessa Gonçalves Schulz (fisioterapeuta): R\$ 25.000,00;
- Luciene Alves Barros (fisioterapeuta): R\$ 4.000,00;
- João Carlos Pereira Ferreira (fisioterapeuta): R\$ 15.000,00;
- Tania Maria Rodrigues (psicóloga): R\$ 6.000,00.

A autoridade fiscal manteve a glosa relativa aos pagamentos acima discriminados, porquanto, não obstante os recibos apresentados junto com a impugnação, não houve a comprovação do efetivo pagamento.

De acordo com a legislação do IR à autoridade fiscal pode, desde que entenda necessário, solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que o sujeito passivo pretenda deduzir de sua declaração – como é o caso de deduções de despesas médicas.

Em outras palavras, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos

serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a 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.

E foi exatamente o que aconteceu no caso em apreço. Após revisão do lançamento foi mantida a glosa do valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) em despesas médicas deduzidas pela Recorrente de sua declaração do IR, sendo três delas relativas à prestação de serviços de fisioterapia – no importe de R\$ 44.000,00 – e R\$ 6.000,00 relacionadas a prestação de serviços psicoterapêuticos.

Assim, sobretudo em razão dos valores consideráveis, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a efetiva 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.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É ver:

- João Carlos Pereira – 50 sessões de fisioterapia realizadas de janeiro a maio de 2013 – R\$ 15.000,00;
- Tania Maria Veras Rodrigues – 40 horas de sessões psicoterapêuticas realizadas de janeiro a abril de 2013 – R\$ 6.000,00;
- Vanessa Gonçalves Schulz – 80 sessões de fisioterapia realizadas de maio a dezembro de 2013 – R\$ 25.000,00;
- Luciene Alves Barros – 20 sessões de fisioterapia realizadas de janeiro a abril de 2013 – R\$ 4.000,00;

É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Importante ainda salientar que nenhum outro documento além de declarações adicionais dos profissionais – que a meu ver – não dizem mais que os recibos já apresentados – foram anexados aos autos, como por exemplo, cópia de prontuários médicos no quais o diagnóstico tivesse sido delimitado, ou que determinassem qual o tratamento foi prescrito para a paciente ou que ainda explicassem a necessidade das sessões de fisioterapia. Não foi apresentado um relatório da psicóloga com o tratamento desenvolvido, a linha de tratamento seguida nem qualquer outro documento que comprove que os tratamentos, de fato, foram prestados.

Em nenhum momento foi trazido aos autos qualquer elemento que determinaria a razão das inúmeras sessões de fisioterapia realizadas por 03 profissionais diferentes em com preços tão distintos. Qual seria o tratamento em questão? Com o que temos nos autos não é possível chegar a nenhuma conclusão. Foram 70 sessões realizadas de janeiro a abril/maio e outras 80 de maio a dezembro de 2023 e no entanto somente recibos simples foram apresentados, mesmo após intimação fiscal para que outros documentos – como os comprovantes de pagamento – fossem trazidos aos autos.

Em outros casos já me manifestei no sentido de que os comprovantes de pagamento não seriam os únicos documentos que poderiam ser apresentados pelo contribuinte para comprovar a efetividade dos serviços médicos prestados, a título exemplificativo cito o PTA de nº 10280.720844/2017-81, no qual os comprovantes de pagamento não foram apresentados, mas foram trazidos exames, laudos, prontuários e outros documentos médicos que foram determinantes para assegurar a robustez do conjunto probatório, o que não verifico no presente caso.

Deste modo, como não foi apresentada a comprovação exigida, nem tampouco outros documentos médicos que poderiam comprovar que os tratamentos realmente foram realizados, entendo que devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas, isso porque no meu entendimento as declarações emitidas pelos profissionais têm o mesmo valor probante dos recibos e não são suficientes para comprovar a efetiva prestação do serviço e nem o efetivo pagamento.

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza