ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10331.720204/2013-03

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10331.720204/2013-03
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2002-000.235 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de	25 de julho de 2018
Matéria	IRPF. DEDUÇÃO INDEVIDA. DESPESA MÉDICA.
Recorrente	ELIANE MARIA MELO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Thiago Duca Amoni (relator) e Virgílio Cansino Gil, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Fábia Marcília Ferreira Campelo, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 07 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesa médica indevidamente deduzida.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R$ 1.375,00, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fl. 02 a 06 dos autos, sob fundamento de que as despesas deduzidas são referentes a tratamento dentário da própria contribuinte, comprovadas mediante apresentação de recibos colacionados aos autos.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/CTA que por unanimidade, em 31/01/2017, no acórdão 06-56.867, às e-fls. 17 a 21, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, a contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 27 a 29, no qual alega, em resumo, que os recibos apresentados são documentos hábeis para comprovação das despesas médicas, já que não há na legislação vigente, qualquer obrigatoriedade do pagamento ser realizado em cheque ou qualquer transação bancária. .

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 10/02/2017, e-fls. 25, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 23/02/2017, e-fls. 26, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

O contribuinte foi autuado pela glosa de despesas odontológicas no valor de R$5.000,00 referentes ao profissional Antônio Edimar Carvalho Júnior.

Apresentada impugnação, instruída com os recibos emitidos pelo profissional, a DRJ manteve a autuação sob os seguintes fundamentos:

> *Nesse contexto, esclareça-se que recibos e declarações, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, **não se prestam à comprovação inequívoca** da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços. Podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública.*
>
> *A exigência de comprovação de efetivo pagamento e/ou da efetiva prestação dos serviços tem por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova independentes de uma simples afirmação unilateral. E a exigência proposta tem sua razão de existir nos valores consideráveis que a contribuinte pretende deduzir, os quais, caso realmente existentes, são de fácil comprovação (por meio de cheque nominal emitido ao profissional ou da movimentação financeira correspondente, ainda que pagos em espécie).*

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte reitera que os recibos emitidos por profissionais são documentos hábeis para comprovação da prestação de serviço.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

> *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;*

:

> *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").*

> *§1ºO 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 (grifos nossos)***

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

> *(...)*
> *No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.*

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea "a" e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:
Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do

documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo "podendo" do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma."

Ainda, há várias outras jurisprudências deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
Anocalendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.
Recibos 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 recibos 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 recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.
Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23
Recurso nº 908.440 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria Despesas Médicas
Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.
Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.
Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresenta declaração complementando as informações neles ausentes.

Feitas estas considerações, às e-fls. 03 a 05 dos autos a contribuinte junta documentos que atestam que foi submetida a procedimento dentário no valor de R$5.000,00 realizado junto ao profissional Antônio Edimar Carvalho Júnior, devendo ser afastada a glosa da despesa médica.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento para manter a dedução da despesa médica no valor de R$5.000,00.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora Designada

Com a devida vênia, divirjo do conselheiro relator quanto à possibilidade de restabelecimento da despesa médica, à vista dos documentos existentes nos autos.

No curso da ação fiscal, a recorrente foi instada a comprovar o efetivo pagamento de despesa médica declarada e, como consigna a decisão do colegiado de primeira instância, os recibos e as declarações apresentados não se revelam hábeis a fazer a prova exigida.

De fato, inexiste qualquer disposição legal que imponha o pagamento sob determinada forma em detrimento do pagamento em espécie, como afirma a recorrente, mas, ao optar por pagamento em dinheiro, o sujeito passivo abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos na forma exigida.

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados, visto que, no caso das deduções, não é o Fisco quem precisa provar que as despesas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado.

A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente tem potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento.

Sobre o assunto, seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

> *IRPF. DESPESAS MÉDICAS.COMPROVAÇÃO.*
>
> *Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.*
>
> *(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)*
>
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*
>
> *Exercício: 2011*
>
> *DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.*
>
> *Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.*
>
> *(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)*
>
> *IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.*
>
> *A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha*

> *usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.*
>
> *Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.*
>
> *(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)*

Não tendo sido apresentada a prova exigida, é de se negar provimento ao recurso, mantendo-se a glosa da despesa médica.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez