



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.720360/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.314 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente FABIO GONCALVES DE RUEDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

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

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea. Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

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 e Thiago Alvares Feital, que lhe davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (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 (fls. 67/73):

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento nº 2008/016383428987031, relativamente ao ano-calendário de 2007, na qual foi apurado o Imposto de Renda Suplementar no valor de R\$ 4.042,50:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)		2904	4.042,50
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			3.031,87
JUROS DE MORA (calculados até 30/12/2010)			1.103,19
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 30/12/2010)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			8.177,56

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento de fl. 19)

Dedução Indevida de Despesas Médicas

2. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

Glosa do valor de R\$ *****14.700,00, 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	041.947.984-55	JULIANA ALBUQUERQUE MOURA CAVAL	010	3.000,00	0,00	0,00
02	168.609.911-20	LUZIA LÓCIO MALTA GONCALVES	010	6.000,00	0,00	0,00
03	009.847.894-05	DANIELLA MALTA GONCALVES TAVARE	010	6.700,00	0,00	0,00

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Contribuinte foi notificado pelo termo de intimação fiscal/registo postal n.º RJ 517877590 BR, com AR, que concedia o prazo de vinte dias, a contar do seu recebimento, ou seja, da data de assinatura do AR, a prestar esclarecimentos acerca de sua DIRPF exercício 2008/ano-calendário 2007. No termo de intimação supra foi solicitado que o contribuinte comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas, cujos beneficiários pelos pagamentos foram os seguintes profissionais: JULIANA CAVALCANTI; LUZIA GONCALVES e DANIELLA TAVARES. A solicitação da notificação acima não foi atendida, conforme AR, cuja data de recebimento foi em 27/09/2010. Esse foi o motivo da glosa.

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento de fls. 21 e 22)

3. Irresignado, o contribuinte apresenta **impugnação** (fls. 02/10) alegando em síntese que:

“(…)

Exatamente neste tocante que o Impugnante apresentou, quando foi solicitado, todos os recibos emitidos pelos profissionais acima destacados, que demonstram de forma inequívoca as despesas declaradas no seu IRPF.

Mesmo diante desta comprovação, entendeu o Auditor Fiscal que ainda seria necessário comprovar o efetivo pagamento dos profissionais.

(…)

Acontece que os pagamentos foram realizados em espécie (dinheiro).

Registre-se a impossibilidade de comprovação de efetivo pagamento feito em dinheiro. E, seria absurda a afirmação de que não existem pagamentos em dinheiro.

(...)

O recibo é documento comprobatório inequívoco da realização de pagamentos/serviços, razão pela qual deve ser declarado nulo o lançamento ocorrido.

DOS PEDIDOS

Ante tudo o exposto, requer a Vossa Senhoria que receba a presente impugnação e a acolha, para o fim de declarar totalmente improcedente o Lançamento efetuado, uma vez que houve a efetiva demonstração dos serviços realizados, restituindo a dedução glosada.

(...)"

(Imagens copiadas da Impugnação de fls. 02 a 10)

É o que importa relatar.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, quando comprovadas mediante documentação hábil e idônea na forma da legislação de regência.

Cientificado da decisão, em 01/11/2013 (fls. 77), o contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 03/12/2013, recurso voluntário (fls. 79/85), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, alegando, em brevíssima síntese, que as despesas médicas declaradas se encontram devidamente comprovadas pelo suporte documental já apresentado, o qual está em conformidade com a legislação de regência e os pagamentos foram realizados em espécie, constituindo-se documentação hábil a comprovar os tratamentos e os dispêndios realizados, ancorado no princípio da verdade material. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Registra ainda que, em que pese o valor probante dos documentos já anexados, anexa aos autos declarações emitidas pelas profissionais ratificando os recibos fornecidos. Requer, ao final, a improcedência da ação fiscal, com o arquivamento dos autos.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 86/104.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas às profissionais Lusía Locio Malta Gonçalves (R\$ 5.000,00), Juliana Albuquerque Cavalcanti (R\$ 3.000,00) e Daniella Malta Gonçalves (R\$ 6.700,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2008.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com declarações emitidas pelas profissionais contratadas, atestando os serviços prestados e os valores recebidos no decorrer do ano-calendário de 2007 (fls. 93/95).

De início, vale salientar que no processo administrativo fiscal, os princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório devem prevalecer, sobrepondo-se ao formalismo processual, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo questionado pela decisão recorrida, caso em que é cabível a revisão do lançamento pela autoridade administrativa.

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 pelo Recorrente.

Pois bem. Feito o registro acima e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o 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 à 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 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 às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Lusía Locio Malta Gonçalves, Juliana Albuquerque Cavalcanti e Daniella Malta Gonçalves (fls. 93/95), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 52/59 e 62/66), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos médico, fonoaudiológico e fisioterapêutico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados no decorrer do ano-calendário autuado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **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 exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar a autuação e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$14.700,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “*Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Lusía Locio Malta Gonçalves, Juliana Albuquerque Cavalcanti e Daniella Malta Gonçalves (fls. 93/95), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 52/59 e 62/66), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos médico, fonoaudiológico e fisioterapêutico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados no decorrer do ano-calendário autuado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **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 exigido.*”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 22) e do “Termo de Intimação Fiscal de 20/09/2010 (e-fls. 41), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão 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 e da prestação do serviço.

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. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência**

dos dispêndios, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Sumula 180 deste Egrégio Conselho:

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Assim, da valoração das provas presentes nestes autos verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado e, portanto, não há como ser afastada a glosa em pauta lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima