



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.722461/2011-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.681 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente JOSE ROMUALDO FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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 da despesa 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, 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. 72/79):

Para o(a) contribuinte acima identificado(a), foi lavrada a Notificação de Lançamento, relativa ao Exercício 2009, exigindo o crédito tributário de R\$ 9.504,49 (atualizado até 28/2/2011), tendo em vista a constatação de dedução indevida de despesas médicas (R\$ 18.000,00), assim motivada:

“O contribuinte apresentou um recibo do Dr. Dirceu Oliveira, com valor de R\$ 18.000,00. Intimei a comprovar o efetivo pagamento, quando foi apresentado extrato de poupança do Banco Real, sendo registrados dois cheques compensados em 25 de abril 2008 com valores de R\$3.000,00 e R\$ 10.980,00; os cheques não são nominais ao Dr. Dirceu Oliveira, nem sua soma é igual ao valor do recibo, motivo pelo qual glose a dedução. O art. 73 do Regulamento do imposto de Renda (RIR- Decreto n 3000 de 26/03/1999) especifica:

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O Acórdão da Câmara Superior de Recursos Federais (CSRF/-1458/92) afirma:

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas medicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação do serviço. Essas condições devem ser comprovadas quando restarem dúvidas quanto ao efetivo pagamento.

Corroboram, tal convicção os seguintes acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes: Acórdão 102-44.452 de 17/10/2000-2a. Câmara; Acórdão 104-17.261 de 10/11/1999-4ª Câmara.”

Cientificado(a) do lançamento, o(a) interessado(a) – vide fls. 32 a 34 – apresentou a impugnação, na qual alega que:

- *“Ora, o recibo, a declaração médica, a idade avançada, os rendimentos percebidos-declarados e o investimento de praxe, só confirmam a boa-fé do contribuinte e a veracidade do tratamento.”*
- *“Na oportunidade, a fiscalização de forma superficial apenas vislumbrou parte da compensação sobre a despesa declarada, gerando assim uma multa exorbitante em detrimento do recorrente. Além do mais, em nenhum momento, o tomador do serviço veio a ser questionado, entretanto, de forma idônea emitiu recibo juntamente com a declaração (fls. 10/11), reafirmando ter quitação em sua integralidade.”*
- *“Hoje, com a inteligência da DMED - Declaração de Serviços Médicos e de Saúde (instituída pela IN nº 985/2009, normatizada pelas INs nºs 1.101/2010, 1.125/2011 e 1.136/2.011), e considerando o acesso facilitado do processamento eletrônico das DIRPFs, certamente não estaria o contribuinte prejudicado, tendo inclusive que passar por diversos transtornos emocionais.”*
- *“Contudo, ratifica o contribuinte/recorrente ter quitado o valor de R\$ 18.000,00 referente ao tratamento médico à liça.”*

- “... nos exatos termos da legislação: a comprovação de despesas médicas é feita com documento onde conste nome, endereço e CPF/CNPJ de quem as recebeu.”
- “Ao caso em tela, considera a Fiscalização a impossibilidade de comprovação de efetivo pagamento feito em dinheiro. Um fato bastante controvertido uma vez que seria absurda a afirmação de que não existem pagamentos em dinheiro.”
- “Registre-se que, em realidade, absolutamente nada realmente comprova o efetivo pagamento, pois mesmo cheque nominal/ordem de pagamento/transfêrencia eletrônica saídos da conta do pagador e entrados na conta do recebedor podem ter tido seus valores devolvidos ‘por fora’.”
- “Assim, sem sentido, exigir-se comprovação de efetivo pagamento. ... Outrossim, serviços não são comprováveis ...”
- “... em suas ‘Perguntas e Respostas’ - IRPF 2007, na resposta à Pergunta n. 338, a própria Instituição, como não poderia deixar de ser, condiciona a dedução das despesas médicas às mesmas condições da Lei, isto é, que os documentos ‘... indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento’.”
- “Em seu ‘Manual de Preenchimento’ da Declaração de IRPF relativa ao exercício de 2007, a Receita, também como não poderia deixar de ser, esclarece às fls. 55 que ‘As despesas médicas são comprovadas mediante documentos contendo o nome, o endereço e o número de inscrição no CPF ou no CNPJ do beneficiário dos pagamentos, podendo ser substituídos por cheque de sua própria emissão, do cônjuge ou do dependente, nominativo ao beneficiário’.”
- “Portanto, não pode o Fiscal da Receita exigir mais do que a Lei e a própria Receita. O recibo é documento comprobatório inequívoco da realização de pagamentos e serviços.”
- “A lei presume que o recibo onde conste o nome, endereço, CPF ou CNPJ do beneficiário, por si só, é verdadeiro, não cabe ao Fisco exigir comprovação de pagamento através de outro documento.”
- “Portanto, à vista da jurisprudência, e principalmente à vista da legislação, a comprovação da despesa médica é feita através de documento com a indicação do nome, endereço e CPF/CNPJ de quem a recebeu, não sendo lícito aos Fiscais da Receita Federal exigir qualquer outro documento.”
- “À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”
- “Considerando que o contribuinte agiu de boa fé, é idoso, e frui de presunção de inocência, recaindo o ônus da prova em desfavor desta instituição, requer que o processo seja suspenso até ulterior decisão.”

Para ratificar seus argumentos, o contribuinte citou diversas decisões administrativas.

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

Cientificado da decisão, em 27/02/2014 (fls. 83/84), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 21/03/2014, recurso voluntário (fls. 86/92), repisando as alegações da peça impugnatória, pugnando, preliminarmente, pela aplicação dos efeitos devolutivo e suspensivo ao presente feito, nos termos do art. 151, III do CTN e, no mérito, que a

prova documental produzida está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização do tratamento odontológico e do dispêndio efetuado, porquanto idôneos. Cita jurisprudência do CARF neste sentido. Requer, ao final, seja acolhida a preliminar suscitada e, no mérito, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 92/94.

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

Pugna, o Recorrente, preliminarmente, seja concedido efeito devolutivo e suspensivo ao presente feito administrativo fiscal.

Vale registrar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, nos exatos termos do art. 151, III do CTN, o que torna despicando os pedidos formulados nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

Portanto, nada a prover no particular.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre as despesas médica paga ao profissional Dirceu de Oliveira Filho, no valor de R\$ 18.000,00, **por falta de comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas 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.**

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, 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 n.º 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 ao profissional contratado, e muito menos houve declaração de inidoneidade do recibo apresentado, o qual, diga-se de passagem, foi apenas e tão somente considerado imprestável, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pelo profissional Dirceu de Oliveira Filho (fls. 42), aliado ao recibo por ele anteriormente fornecido (fls. 43), além de conter todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), aponta e comprova a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como o pagamento por ele realizado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário lançado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 18.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênua 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.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 18.000,00, 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 a declaração emitida pelo profissional Dirceu de Oliveira Filho (fls. 42), aliado ao recibo por ele anteriormente fornecido (fls. 43), além de conter todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), aponta e comprova a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como o pagamento por ele realizado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à comprovação dos dispêndios, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário lançado.*”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 37), 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 se desincumbiu 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.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pela interessada e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto