



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.723473/2011-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.561 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente CARLOS EDUARDO CARNEIRO GUEDES ALCOFORADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Falta de comprovação do efetivo pagamento através de documentação competente para tal fim.

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 maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 117 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 91 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 93 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

Para o(a) contribuinte acima identificado(a), foi lavrada a Notificação de Lançamento, relativa ao Exercício 2009, reduzindo a restituição pleiteada de R\$ 5.894,12 para R\$ 2.264,12 (quantia já disponibilizada), tendo em vista a constatação de dedução indevida de despesas médicas (R\$ 13.200,00), assim motivada:

“Para comprovar dedução com despesas médicas pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, o contribuinte apresentou entre outros recibos emitidos em nome dos seguintes profissionais: Manuella Passani Pallares, CPF 020.612.484-89, (04 recibos) referentes a tratamento odontológico, no valor total de R\$ 4.000,00; Sérgio P. Villaça Filho, CPF 933.102.184-49, 06(seis) recibos referentes a tratamento odontológico, no valor total de R\$ 6.000,00; Maria Emilia de Carvalho Lapa, CPF 935.000.174-87, recibo referente a serviços profissionais no valor de R\$ 3.200,00. Os citados recibos não estão revestidos das formalidades legais previstas no inciso III do art. 80 do Decreto ns 3.000/99 (RIR/99), tendo em vista que não informam o endereço de atendimento dos profissional. Também, não identificam os beneficiários dos tratamentos. Diante do valor elevado que teria sido despendido, intimamos a comprovação do efetivo pagamento dos serviços prestados. Em atendimento o contribuinte informa ter recebido ajuda financeira de familiares, apresenta extratos bancários referentes ao Banco do Brasil e apresenta, também, declaração da profissional Maria Emilia de Carvalho Lapa informando a prestação de serviços em psicologia, porém, sem a declaração não identifica o beneficiário do tratamento. Diante do exposto, procedemos à glosa da dedução com despesas médicas relativas aos recibos acima citados, no valor de R\$ 13.200,00, tendo em vista que o contribuinte não demonstrou, nem esta fiscalização identificou, correspondência entre os valores sacados e os pagamentos a que se referem os recibos acima citados, não sendo suficiente para a comprovação a simples apresentação de extratos, ainda que evidenciem disponibilidade financeira, sem que fiquem demonstrados a vinculação de elementos constantes desses extratos com os pagamentos a que se referem os recibos questionados. O Art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000 de 26/03/1999) especifica: Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Corroboram tal convicção, os seguintes Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes: Acórdão 102-44.452 em 17/10/2000 - 2a. Câmara; Acórdão 104-17.261 em 10/11/1999 - 4a. Câmara.”

Cientificado(a) do lançamento, a interessado(a) – vide fl. 18 – apresentou a impugnação, na qual alega que:

· Intimado a comprovar o efetivo pagamento dos serviços prestados pelos profissionais: Maria Emília de Carvalho Lapa, CPF 935.000.174-87; Manuela Passani Palhares, CPF 020.612.484-89; Sérgio P Vilaça Filho, CPF 933.102,184-49, procedeu a juntada de petição expondo os fatos ocorridos na sua vida e de seus familiares, fazendo a juntada de documentos, os quais atestavam a veracidade da prestação dos serviços e as

respectivas formas de pagamentos, assim como declarações de recebimento de ajuda financeira de familiares e extratos bancários, capazes de demonstrar a disponibilidade financeira em dinheiro para ter efetuado a contraprestação dos serviços tomados.

· Ainda assim foi lavrada a notificação de lançamento, glosando o valor de R\$ 13.200,00 sob a alegação de que os recibos não estariam revestidos das formalidades legais (ausência de endereço e de identificação do beneficiário) e falta de comprovação do efetivo pagamento.

· Importante registrar que em que pese a existência de exigências formais pelo Decreto 3.000/99, quando da intimação do contribuinte para demonstrar o efetivo pagamento visualiza-se que não houve a citação ou questionamento quanto às suas formalidades, seja quanto aos beneficiários dos serviços, seja quanto ao endereço do atendimento do profissional, o que, *data máxima vênia*, já poderiam ter sido sanados naquele momento se tivesse havido a correspondente referência. Todavia, nesta fase impugnatória, consoante é pacífico na jurisprudência administrativa, o contribuinte faz a juntada de declarações dos três profissionais saneando os vícios formais apontados.

· Nos autos do Termo de Intimação Fiscal o impugnante demonstrou que efetuou os pagamentos dos serviços médicos (psicanálise) e odontológicos por meio de dinheiro em espécie, inclusive demonstrando a disponibilidade de recursos para tanto (recursos próprios e de familiares).

· Com base em decisões administrativas constantes da peça de defesa, argumenta ainda que sem sentido exigir-se comprovação de efetivo pagamento quando não há previsão legal para tanto, além de não existir mecanismo seguro para se ter a real comprovação, mormente quando se verifica na descrição de "evidência de pagamento" pela r. Auditora Fiscal.

· Também a título de argumentação, a comprovação de serviços também é muito frágil e há quem defenda que não são comprováveis.

· Em verdade, em suas "Perguntas e Respostas" - IRPF 2007 – bem como no manual de preenchimento da DIRPF, na resposta à Pergunta n. 338, a própria Receita, 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". E mais, entende-se como recibo o documento comprobatório inequívoco da realização de pagamentos/serviços.

· Ante a todo o exposto, o impugnante demonstrou o saneamento dos vícios apontados pela r. Auditora Fiscal quanto aos recibos listados na notificação do lançamento assim como provou que possuía dinheiro em espécie para ter efetuado os pagamentos aos respectivos profissionais dos serviços de psicanálise e odontológicos por ele recebido.

· Por fim, requer a procedência da presente impugnação para que sejam restabelecidas as despesas dedutíveis no imposto de renda do impugnante, cessando a glosa realizada para processar a diferença e realizar o pagamento do crédito a título de restituição complementar de imposto de renda ao contribuinte.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/03/2014 (e-fls. 114/115), o sujeito passivo interpôs, em 04/04/2014 (e-fls. 117), Recurso Voluntário, alegando a tempestividade do recurso voluntário e improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento); as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos, identificando o beneficiário

dos serviços prestados. Insiste que comprovou sua capacidade financeira para honrar os pagamentos aos profissionais contratados. Cita Jurisprudência e Doutrina.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$13.200,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda 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. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm 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.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

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).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 96) e o Termo de Intimação Fiscal de 07/12/2010 (e-fl 39), solicitação da qual **não se desincumbiu** o interessado ao longo de toda a lide.

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não logra êxito ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Junto ao recurso, trouxe o interessado **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

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.

E o simples fato de buscar indicar sua possibilidade financeira para pagamento de despesas médicas também não o socorre, pelo simples fato de que ausente está a comprovação de que tal suposta disponibilidade tenha sido direcionada a tal fim.

Em complemento, em relação a este último argumento, enriquecedora é a citação dos excertos abaixo do Voto guerreado, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017:

...

A respeito de se ter lastro financeiro suficiente para realizar os pagamentos declarados, isso somente importa quando a autuação faz referência à análise da evolução patrimonial do contribuinte, o que não foi objeto de investigação nos autos. A situação fiscal que ora se apresenta, consoante dito, requer prova de forma individualizada dos pagamentos efetuados.

Assim, à vista de todo o aqui exposto, independente de considerações acerca da efetividade da prestação dos serviços e/ou da necessidades desses, restou evidente, no entendimento desta relatora, que o impugnante deveria provar que os pagamentos foram realizados efetivamente nos valores declarados, ou seja, provar a transferência do recurso financeiro aos beneficiários, nos exatos valores lançados, já que foi intimado a fazê-lo.

...

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$13.200,00.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima