



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.726175/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.828 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente LUCIDALVA CORREIA E SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **12-84.130** da 11ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ (fls. 138 e segs.).

“Trata-se de Notificação de Lançamento (fls.94/99) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2009, ano-calendário 2008, em que foi efetuada glosa no valor de R\$ 1.655,88 relativa a dedução indevida de dependente e glosa no valor de R\$ 20.440,38 relativa a dedução indevida de despesas médicas. A contribuinte não atendeu à intimação.

2. Em decorrência deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar de R\$ 6.076,47, multa de ofício de R\$ 4.557,35, além de juros de mora de R\$ 1.251,75 (calculados até 28/02/2011), totalizando o crédito no valor de R\$ 11.885,57.

Da Impugnação

3. Inconformada, a interessada contestou o lançamento em 29/07/2011, através do instrumento de fls. 9/10 e anexos, argumentando que a glosa de dependente é indevida pois o dependente é irmã incapacitada física ou mentalmente para o trabalho (Rita de Cássia Correia Silva) e as despesas médicas referem-se à própria contribuinte e à sua irmã incapacitada para o trabalho.

4. Apresenta certidão de nascimento da contribuinte e de sua irmã declarada como dependente Rita de Cássia Correia (fls.11/12); recibos emitidos pela Clidene – Clínica Dentária Especializada (fls. 14), Demonstrativo anual da CASSI (fls. 15), recibos emitidos por Luciana Albuquerque de Souza (fls. 16/17), recibos emitidos por Diógenes Monteiro da Silva (fls. 18), atestado emitido pela psiquiatra Maria de Fátima Lima Mafra (fls. 19), Demonstrativo de pagamento à UNIMED (fls. 20), comprovantes de pagamento da UNIMED (fls. 21/30), recibos e notas fiscais emitidos por Novos Rumos S/S Ltda (fls. 31/62), recibos emitidos pela Odonto-Cape (fls. 63/73), recibos da UNIMED fls. 75/84.

5. Com base no artigo 6º A da Instrução Normativa RFB nº 958/2009, com redação dada pela IN RFB nº 1.061 de 04/08/2010, a documentação apresentada foi analisada pela autoridade lançadora que acatou parte da mesma, mantendo em parte o crédito tributário, conforme descrito no Despacho Decisório SEFIS/DRF/RECIFE nº 315/2013 (fls. 106/107).

6. O Despacho Decisório traz a seguinte conclusão:

De fato, a documentação apresentada comprova a despesa referente à dependente Rita de Cassia Correia Silva (fls. 11 a 13 e 19).

Quanto às despesas médicas, há comprovação em relação aos seguintes pagamentos: (a) R\$ 560,00, Diógenes Monteiro da Silva (glosa de R\$ 150, por não comprovação da despesa); (b) R\$ 2.660,00, Novos Rumos S/C Ltda (glosa de R\$ 280,00, por não comprovação da despesa); (c) R\$ 257,00, Cristiane Monteiro Fernandes; e (d) R\$ 3.669,86, UNIMED Recife.

No que toca às despesas com a profissional Luciana Albuquerque de Souza (valor declarado: R\$ 4.000,00) e a pessoa jurídica ODONTO-CAPE (valor declarado: R\$ 2.034,00), a Contribuinte, regularmente intimada (Registro Postal RA 02404297 7 BR), não comprovou o efetivo pagamento dessas despesas, em face do Termo de Intimação Fiscal, de 26/03/2013. Da mesma forma, a Contribuinte, regularmente intimada (Registro Postal RA 02404297 7 BR), não comprovou os beneficiários da despesa declarada com o plano de saúde CASSI (R\$ 6.829,52). São dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual apenas as despesas médicas cujos pagamentos tenham sido efetuados pelo contribuinte (ou dependente, ou cônjuge) para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes

relacionados na Declaração de Ajuste Anual. Ou seja, cabe ao contribuinte comprovar também os beneficiários da despesa médica, sob pena de sua não aceitação. Note-se que os requisitos são cumulativos: "ônus da despesa" e "beneficiário titular ou dependente".

2. Demonstrativo de Cálculo dos Valores Apurados após a Revisão

(1) Rendimentos Tributáveis Declarados	138.940,17
(2) Omissão de Rendimentos	0,00
(3) Total das Deduções Declaradas	33.911,95
(4) Glosa das Deduções Indevidas (desp. médicas)	13.293,52
(5) Base de Cálculo Apurada (1)+(2)-(3)+(4)	118.321,74
(6) Imposto Devido	28.952,44
(7) Imposto Retido na Fonte declarado	12.230,91
(8) Glosa de IRRF declarado	0,00
(9) Saldo do Imposto após alterações (6)-(7)+(8)	13.721,63
(10) Imposto a Pagar Declarado	9.476,72
Imposto Suplementar (9)-(10)	4.244,91
Multa de Ofício (75%)	3.183,68

3. Decisão

Considerando a comprovação parcial das deduções declaradas; e
Considerando as demais informações e documentos constantes deste processo:
REVEJO DE OFÍCIO a Notificação de Lançamento nº 2009/179829361700480, com fulcro no CTN (Lei nº 5.172/66), artigos 145, inciso III, e 149, inciso VIII; e
DETERMINO que seja alterado o valor do Imposto Suplementar de R\$ 6.076,47 para R\$ 4.244,91, sobre o qual incidirá multa de ofício, percentual de 75%, no montante de R\$ 3.183,68, e juros moratórios, na forma da legislação aplicável.

7. A contribuinte foi cientificada da decisão (AR fls. 112) e apresentou manifestação de inconformidade de fls. 115/116, alegando, em síntese:

7.1 Com relação às despesas com a profissional Luciana Albuquerque de Souza, informa que após várias tentativas não foi possível encontrar a mesma para que pudesse ser emitido o recibo correspondente, contudo, na DIRPF foi informado o número do CPF da referida profissional, podendo a Receita fazer cruzamento das informações e confirmar ou não a despesa; caso não seja comprovada, assume a responsabilidade pelo Imposto Suplementar correspondente.

7.2 Quanto à empresa ODONTO-CAPE apresenta a comprovação através das notas fiscais emitidas no valor de R\$ 1.754,00, havendo, portanto, uma diferença não comprovada de R\$ 280,00. Notas fiscais às fls. 121/134.

7.3 Quanto ao plano de saúde CASSI as despesas estão devidamente comprovadas pelo Demonstrativo de Pagamento de Faturas emitido pela empresa (fls. 135).”

Após análise, a DRJ acatou parcialmente os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

10. A autoridade revisora, através do Despacho Decisório citado no item 5 acima, acatou a relação de dependência de Rita de Cássia Correia Silva e as seguintes despesas médicas:

- Diógenes Monteiro da Silva – R\$ 560,00
- Novos Rumos S/C Ltda – R\$ 2.660,00
- Cristiane Monteiro Fernandes – R\$ 257,00
- UNIMED Recife – R\$ 3.669,86

11. Portanto, restaram na lide a diferença de R\$ 150,00 não comprovada relativa a Diógenes Monteiro da Silva, a diferença de R\$ 280,00 não comprovada relativa a Novos Rumos S/C Ltda, o valor declarado de R\$ 4.000,00 relativo a Luciana Albuquerque de Souza, o valor de R\$ 2.034,00 relativo a ODONTO-CAPE e o valor de R\$ 6.829,52 da CASSI.

Despesas Médicas

12. O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

13. Nesse mesmo sentido, o previsto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art.80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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").

§ 1º O 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;

14. Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

15. No presente caso, a contribuinte, para comprovação da despesa despendida com o profissional Diógenes Monteiro da Silva apresentou os recibos de fls. 18, que totalizam o montante de R\$ 560,00. Como foi declarado R\$ 710,00, **mantida a glosa não comprovada de R\$ 150,00.**

16. Para comprovação da despesa despendida com a empresa Novos Rumos S/C Ltda foram apresentados os documentos de fls. 31/62 que totalizam o montante de R\$ 2.660,00. Como foi declarado R\$ 2.940, **mantida a glosa não comprovada de R\$ 280,00.**

17. A autoridade revisora intimou a contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal de fls. 103/104, a apresentar a prova do efetivo pagamento à profissional Luciana Albuquerque de Souza e à pessoa jurídica ODONTO-CAPE. A Intimação não foi atendida.

18. Em sua manifestação de inconformidade a contribuinte alegou que não conseguiu contato com a profissional Luciana, mas que através do CPF informado na DIRPF a Receita poderia fazer o cruzamento de informações. No entanto, deve-se ressaltar que é obrigação do contribuinte fazer prova das despesas declaradas, bem como do efetivo pagamento quando intimada a fazê-lo. Não tendo sido comprovado o pagamento à fisioterapeuta deve ser **mantida a glosa de R\$ 4.000,00.**

19. Embora a contribuinte também tenha sido intimada a comprovar o efetivo pagamento à ODONTO-CAPE, os documentos apresentados na impugnação às fls.

63/73 foram corroborados pelas notas fiscais apresentadas na manifestação de inconformidade às fls. 121/134, que totalizam R\$ 1.754,00. Como foi declarado o montante de R\$ 2.034,00, deve ser **mantida a glosa de R\$ 280,00**.

20. Por fim, foi glosada a despesa declarada de R\$ 6.829,52 referente ao plano de saúde CASSI por não ter sido comprovado quem são os beneficiários do plano, uma vez que o documento de fls. 15, bem como o documento de fls. 135, embora comprovem o pagamento dessa despesa, não discriminam os beneficiários. Observe-se que no documento de fls. 135 consta que o contrato é Família II, onde pode-se deduzir que não contempla apenas a contribuinte. Como somente é dedutível as despesas do próprio contribuinte e de seus dependentes e como não foi trazida aos autos a comprovação de quais são os beneficiários do plano, deve ser **mantida a glosa de R\$ 6.829,52**, por não ser possível identificar qual parcela é dedutível.

21. Por decorrência, com a manutenção das despesas de R\$ 150,00, R\$ 280,00, R\$ 4.000,00, R\$ 280,00 e R\$ 6.829,52, deve-se alterar o lançamento, conforme tabela abaixo:

(...)

CONCLUSÃO:

22. Assim, resolvo DAR PROVIMENTO EM PARTE à peça impugnatória apresentada pela contribuinte, mantendo o imposto suplementar de R\$ 3.173,37, com os acréscimos legais devidos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/02/2017, o sujeito passivo interpôs, em 06/03/2017, Recurso Voluntário, fl. 163, onde argumenta que finalmente encontrara os recibos de pagamentos realizados à fisioterapeuta Luciana Albuquerque de Souza, no valor total de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), conforme comprovantes que anexa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honorio Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Do acima relatado, tem-se que a matéria que sobe a esta turma do CARF para análise e julgamento cinge-se às **deduções de despesas com a fisioterapeuta Luciana Albuquerque de Souza, no valor total de R\$ 4.000,00**, uma vez que é o único item abordado pela recorrente em seu Recurso Voluntário. Desta forma, as demais infrações lançadas pelo Fisco e mantidas na DRJ tornam-se preclusas e não serão aqui tratadas, mantendo-se para elas a decisão *ad quo*.

Despesas médicas – Luciana Albuquerque de Souza (R\$ 4.000,00)

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem

como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, 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.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a 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 curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

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 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. Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Especificamente quanto às supostas despesas com a profissional **Luciana Albuquerque de Souza**, em procedimento de revisão de lançamento, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Recife, por meio de Termo de Intimação Fiscal (fl. 103), assim solicitou à autuada:

1. Prova do efetivo pagamento a profissional **Luciana Albuquerque de Souza** e a pessoa jurídica **ODONTOCAPE**, através de cópia dos cheques nominais, comprovantes de transferência bancária ou, se pagamento efetuado em espécie, declaração do banco com os saques correspondentes e as informações complementares acerca das vinculações entre os saques realizados e valores pagos (memória de cálculo, planilhas, etc.), ou, ainda, em qualquer caso, por outro meio de prova legalmente admitido;

Em Recurso Voluntário a interessada alega ter finalmente encontrado os recibos emitidos pela profissional em questão e os anexa.

Ora, o que solicitou a autoridade fiscal, como se pode ler do extrato acima do termo de intimação, não foram os simples recibos de emissão da prestadora dos serviços, e sim a comprovação do efetivo pagamento, qual seja, de que os valores foram de fato transferidos da pagadora para a recebedora.

Como não foi apresentada a comprovação exigida, há que se manter a glosa da dedução ora tratada.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito