



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.725916/2014-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.049 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente ISRAELITA GONCALVES DE CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. CRITÉRIO AUSENTE DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE INOVAÇÃO DOS CRITÉRIOS DECISÓRIOS PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE DA VALIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

Porém, se o termo de intimação foi genérico, sem a especificação da necessidade de produção de prova certificada por terceiro, instituição financeira responsável pela transação (transferência bancária, cheque, saque etc), ela não pode ser exigida posteriormente pela autoridade lançadora, nem pelo órgão de controle da validade do crédito tributário.

REEDUCAÇÃO POSTURAL GLOBAL. RPG. SERVIÇO PRESTADO POR FISIOTERAPEUTA. DEDUTIBILIDADE.

As técnicas de RPG são reconhecidas pelas ciências fisioterápicas e, observados os demais requisitos legais, são dedutíveis no cálculo do IRPF.

AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

Mantêm-se as rejeições das deduções pleiteadas, às quais não foram apresentadas provas suficientes à correção dos vícios apontados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções relativas aos

pagamentos efetuados à Andréa S. Wanderley (CPF 008.x-33), Weyllydnan Maria Matias de Almeida (CPF 020.x.90), Antônio Bezerra dos Santos (CPF 129.x-20), e Amilta Vieira Rocha (CPF 073.x-02).

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

O contribuinte, acima qualificado recebeu a notificação de lançamento de fls.25/29, onde lhe foi exigido o imposto suplementar de R\$ 6.955,94 e acréscimos legais correspondentes, relativo ao ano-calendário 2012, em decorrência de dedução indevida de despesas médicas.

Na impugnação (fls.2), tempestivamente apresentada, o contribuinte discorda da glosa das deduções, afirmando não estar pleiteando nada indevido. Os documentos apresentados são legítimos e regularmente preenchidos. Junta a documentação de fls.05/10.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013 e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal a seguinte motivação para as glosas implementadas:

“Regularmente intimado a comprovar todas as despesas médicas declaradas na DIRPF, o sujeito passivo não juntou documentação hábil e idônea que comprovasse todo o montante dos gastos desta natureza declarados. Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 2.000,00 (Andréa S. Wanderley, CPF 008.684.084-33), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 1.250, de 1995.

Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 3.150,00 (Adalmiran Rodrigues Lima, CPF 611.028.735-00), o documento comprobatório apresentado não está devidamente preenchido, com ausência da data do pagamento, e o número do registro profissional informa que seu registro fora na Bahia, logo não estaria habilitado ao exercício da odontologia no estado do Pernambuco, estado este informado no endereço do documento comprobatório apresentado.

Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 200,00 (Weyllydnan Maria Matias de Almeida, CPF 020.662.504-90) não há previsão legal para dedução de despesa com RPG na DIRPF. Além disso o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 11.850,00 (Antônio Bezerra dos Santos, CPF 129.657.904-20), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 7.920,00 (Amilta Vieira Rocha, CPF 073.256.694-02), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Regularmente intimado a apresentar comprovantes de despesas médicas com plano de saúde com VALORES DISCRIMINADOS POR BENEFICIÁRIO, o contribuinte não atendeu à intimação. Glosa das despesas médicas por não atendimento à intimação.”

Despesas Médicas

A dedução de despesas médicas está prevista no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim estabelece:

“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 entidade 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;

(...)

Dessa forma, consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos e próteses ortopédicas e dentárias, destinados ao tratamento físico ou mental do contribuinte e de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual.

Também, na declaração de rendimentos podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a empresas domiciliadas no País, destinados a coberturas de despesas com hospitalização, médicas, odontológicas e a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza.

As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes.

Os recibos apresentados pela contribuinte (fls.05/10) apontam o pagamento de valores expressivos (R\$ 3.500,00, R\$ 7.920,00, R\$ 11.850,00, R\$ 2.000,00, R\$ 200,00) em um único documento que não permite identificar as datas em que os serviços indicados foram prestados, tampouco a forma como foram remunerados.

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Entretanto, com fundamento no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), transcrito a seguir, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção sobre o assunto, entender que são necessários outros documentos para comprovar a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados.

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).

Entendo que um simples recibo emitido pelo valor global que teria sido pago ao profissional ao longo do período de 12 meses, sem a indicação do número de consultas, das datas em que foram realizados os atendimentos, tampouco a forma e o valor como foram remunerados estes serviços não comprova a despesa médica declarada. O próprio art. 8º da Lei nº 9.250/1995, acima transcrito, determina requisitos mínimos que devem constar dos recibos, mas salienta que os pagamentos devem ser especificados e comprovados.

Necessário aqui que o contribuinte juntasse outros elementos de prova, tais como: cópia dos cheques por meio dos quais foram efetuados os pagamentos, ou das transferências bancárias, ou dos cartões de créditos, por meio dos quais foram efetuados os pagamentos. Se a quitação ocorreu em dinheiro, os extratos bancários demonstrando a realização de saques em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos informados. O contribuinte poderia ainda juntar cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço.

Importa que fique bem claro que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas sim o contribuinte justificá-las, tendo em vista que a inclusão de tais despesas em sua declaração de ajuste anual nada mais é do que um benefício para o impugnante, haja vista que as referidas despesas reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Portanto, sem a prova do efetivo pagamento dos serviços prestados, tampouco outros elementos de prova que levassem à comprovação desses serviços, entendo não ser possível reconhecer referida dedução.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário lançado.

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

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

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis 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 e os pagamentos feitos a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura destas despesas, quando relativas ao próprio tratamento do contribuinte e ao de seus dependentes e devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Para o contribuinte fazer jus a dedução pleiteada, a juízo da autoridade tributária, além da disponibilidade de recibos, cabe apresentar outras provas, como a comprovação do efetivo pagamento dos valores deduzidos em sua declaração.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/06/2015, o sujeito passivo interpôs, em 08/07/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos anexos ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida a este Colegiado consiste em decidir-se se o órgão de origem poderia exigir a comprovação do pagamento das despesas médicas, atestado por terceiro, instituição financeira responsável pela transação que teria suprido a disponibilidade de moeda ao sujeito passivo, para reconhecer o direito à dedução das despesas médicas.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do

lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas

pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a

prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela;** (*grifamos*).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, a autoridade lançadora limitou-se à exigir a entrega de “*comprovantes originais e cópias das despesas médicas*” e de “*comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente)*” (fls. 04)..

A motivação das glosas está à fls. 27, *verbatim*:

Regularmente intimado a comprovar todas as despesas médicas declaradas na DI RPF, o sujeito passivo não juntou documentação hábil e idônea que comprovasse todo o montante dos gastos desta natureza declarados. Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 2.000,00 (Andréa S. Wanderley, CPF 008.684.084-33), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995. Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 3.150,00 (Adalmiran Rodrigues Lima, CPF 611.028.735-00), o documento comprobatório apresentado não está devidamente preenchido, com ausência da data do pagamento, e o número do registro profissional informa que seu registro fora na Bahia, logo não estaria habilitado ao exercício da odontologia no estado do Pernambuco, estado este informado no endereço do documento comprobatório apresentado. Em relação à despesa declarada no valor de R\$ 200,00 (Weylldnan Maria Matias de Almeida, CPF 020.662.504-90) não há previsão legal para dedução de despesa com RPG na DI RPF. Além disso o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995. Em relação á despesa declarada no valor de R\$ 11.850,00 (Antônio Bezerra dos Santos, CPF 129.657.904-20), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995. Em relação á despesa declarada no valor de R\$ 7.920,00 (Amilta Vieira Rocha, CPF 073.256.694-02), o documento apresentado não preenche os requisitos impostos no inciso III, § 2º, art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995. Regularmente intimado a apresentar comprovantes de despesas médicas com plano de saúde com VALORES DISCRIMINADOS POR BENEFICIÁRIO, o contribuinte não atendeu à intimação. Glosa das despesas médicas por não atendimento à intimação.

Como a motivação do lançamento não faz menção à prova do efetivo pagamento, o órgão de origem não poderia inovar os critérios decisórios para incluir elemento de reforço à constituição do crédito tributário, de modo que tal fundamento não pode ser considerado para fins de controle da validade do crédito tributário.

Em relação às despesas efetuadas à Andréa S. Wanderley (CPF 008.684.084-33), Weylldnan Maria Matias de Almeida (CPF 020.662.504-90), Antônio Bezerra dos Santos (CPF 129.657.904-20), e Amilta Vieira Rocha (CPF 073.256.694-02), as motivações da glosa não esclarecem qual seria a violação cometida (ausência de indicação do nome, do endereço ou do registro do prestador do serviço perante a Receita Federal), de modo a tornar a defesa muito difícil ou impossível.

De todo o modo, falhas meramente materiais, como a ausência de indicação do endereço do prestador de serviço, podem ser supridas, se tais dados estiverem disponíveis nos bancos de dado aos quais a autoridade lançadora tem acesso.

Por outro lado, se a invocação do art. 8º, § 2º, III da Lei 9.250/1995 visava motivar a glosa pela falta de comprovação do pagamento, mediante certificação emitida por terceiro, instituição financeira responsável pela transação (transferência bancária, cheque, saque etc), esse critério decisório não seria impositivo ao sujeito passivo, dado que os termos da intimação são genéricos, de forma a impossibilitar que o sujeito passivo antecipasse com segurança o requisito que a autoridade fiscal adotaria.

Sobre a despesa para custeio de sessão de Reeducação Postural Global (RPG), paga à Weylldnan Maria Matias de Almeida (CPF 020.662.504-90), observo que o serviço foi prestado por fisioterapeuta, com inscrição no respectivo conselho profissional (fls. 42). As técnicas de RPG subsumem-se à fisioterapia (cf. a RESOLUÇÃO nº 428 de 08 de julho de 2013, publicada no D.O.U. nº 146, Seção I de 31 de Julho de 2013). Ademais, recibo está datado. Assim, todos os requisitos legais para a dedução foram observados.

Em referência à despesa paga à Adalmiran Rodrigues Lima (CPF 611.028.735-00), a circunstância de o profissional estar inscrito num conselho seccional diverso daquele em que residente o paciente é irrelevante, pois inexiste proibição para que uma pessoa busque auxílio médico numa unidade da federação diversa daquela em que reside. De qualquer modo, a atuação de um médico numa unidade federada para o qual ainda não tem inscrição revelar-se-ia uma violação administrativa e ética, mas não retirar-lhe-ia a caracterização de ato médico, e, portanto, atividade cujo custeio é dedutível do IRPF.

Porém, o sujeito passivo não juntou novos documentos para superar a falha consistente na ausência de registro da data de pagamento, razão pela qual a glosa deve ser mantida.

Por fim, o sujeito passivo também não juntou documentos que especificassem as despesas em relação aos beneficiários do plano de saúde complementar, motivo pelo qual a glosa deve ser mantida.

Em síntese, deve-se restabelecer as deduções relativas aos pagamentos efetuados à Andréa S. Wanderley (CPF 008.684.084-33), Weylldnan Maria Matias de Almeida (CPF 020.662.504-90), Antônio Bezerra dos Santos (CPF 129.657.904-20), e Amilta Vieira Rocha (CPF 073.256.694-02).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para restabelecer as deduções indicadas na fundamentação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino