



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.725672/2011-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.107 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de dezembro de 2023
Recorrente RICARDO GABRIEL ESQUIVEL REIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. COMPROVAÇÃO.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 03-63.958 proferido pela 6ª Turma da DRJ/BSB, em 7 de outubro de 2014, que julgou a impugnação improcedente e manteve crédito tributário objeto do lançamento.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

“(…)

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente ao exercício 2008, ano-calendário 2007, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF Salvador. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. DARF	Valores
Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (sujeito à multa de ofício)	2904	2.986,50
Multa de Ofício (passível de redução)		2.239,87
Juros de Mora (calculado até 29/04/2011)		921,03
Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (sujeito à multa de mora)	0211	964,19
Multa de Mora (não passível de redução)		192,83
Juros de Mora (calculado até 29/04/2011)		297,35
Valor do Crédito Tributário Apurado		7.601,77

O lançamento decorreu da constatação das seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

A glosa do valor de R\$ 10.860,00, correspondente à dedução indevida a título de despesas médicas, foi efetuada por falta de comprovação e/ou previsão legal, nos seguintes termos:

Não comprovou o efetivo pagamento profissionais DEIVIDE ALVES DA SILVA e PATRICK HUDSON RABACA DIAS através de saques bancários, cópias de cheques, extratos bancários conforme solicitado em intimação.

Compensação Indevida de Imposto Complementar. A glosa do valor de R\$ 964,19, correspondente à compensação indevida de imposto complementar, consiste na diferença entre o valor declarado (R\$ 964,19) e o efetivamente comprovado (R\$ 0,00).

O enquadramento legal do lançamento encontra-se na referida Notificação.

Cientificado da exigência em 29/04/2011 (fl. 51), o contribuinte apresentou, em 25/05/2011, impugnação acostada à fl. 2, em que concorda expressamente com a infração de compensação indevida de imposto complementar e discorda da glosa de despesa médica efetuada, sob a alegação de que se trata de despesa própria.

Acrescenta que informou ao Auditor-Fiscal que os pagamentos haviam sido feitos em espécie, por meio dos proventos também recebidos em espécie da fonte pagadora Gómez e Cerqueira Ltda., que consta de sua Declaração de Ajuste Anual. Enfatiza que o proprietário da referida empresa sempre realiza os pagamentos a seus funcionários em espécie.

Por fim, consigna a anexação dos documentos probatórios correspondentes e requer o acolhimento da impugnação.

A 6ª Turma da DRJ/BSB julgou a impugnação improcedente e manteve crédito tributário objeto do lançamento, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO COMPLEMENTAR.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa efetuada quando os valores deduzidos na Declaração de Ajuste Anual não são comprovados por documentação hábil e idônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

I - Os Fatos

Em face ao exposto no relato feito pelos senhores funcionários da RFB, informo que não fui orientado a proceder com ações possíveis para comprovação do fato (recebimento de proventos em espécie), em momento algum me foi orientado providências possíveis para que eu pudesse comprovar o fato, como uma declaração da fonte pagadora, por exemplo.

Inclusive estive na sede da RFB solicitando um Auditor para poder ter orientações e esclarecimentos a respeito da impossibilidade de comprovação dos pagamentos efetuados através de saques bancários, cópias de cheques e extratos bancários, já que os pagamentos haviam sido feitos em espécie, através dos proventos recebidos pela fonte pagadora, e me foi dito que não era possível ter acesso a nenhum Auditor para fins de esclarecimento ou orientação. Após tomar conhecimento do relato e devidamente orientado providenciei a documentação comprobatória, hábil, idônea e capaz de dar suporte à argumentação exposta.

II - O Direito

II.1 - PRELIMINAR

Ao receber um informativo orientando a verificar minha caixa postal no site da RFB, assim fiz, tomei ciência do conteúdo da mensagem e solicitei Recurso para anexar ao processo uma declaração da fonte pagadora, visando extinguir o processo.

II. 2 - MÉRITO

Diante da apresentação da declaração da fonte pagadora devidamente assinada pelo representante legal da empresa GOMEZ E CERQUEIRA LTDA, que suscitaram motivo para o enquadramento legal. Solicito a apreciação dos mesmos que se encontram no processo em anexo.

III - A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2008, ano-calendário 2007.

A Recorrente concordou, expressamente, com a infração de compensação indevida de imposto complementar e impugnou a da glosa de despesa médica efetuada, sob a alegação de que se trata de despesa própria.

Sobre a questão, assim constou na decisão recorrida:

“Inicialmente, cumpre observar que a infração de compensação indevida de imposto complementar não foi objeto de contestação na peça impugnatória. Em consequência, considera-se tal matéria como não impugnada, nos termos do art. 58 do Decreto 7.574, de 2011, motivo pelo qual resulta em crédito definitivamente constituído.

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está previsto no art. 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), que assim dispõe:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;

O art. 73 do RIR/99, por seu turno, preconiza que:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

Do exposto, constata-se que, para que as despesas médicas constituam dedução, faz-se necessária a comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se a pagamentos especificados e comprovados, a juízo da autoridade lançadora.

O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Porém, mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à autoridade exigir, a seu critério, elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

No caso em tela, a lide restringe-se à glosa dos pagamentos a Deivide Alves da Silva e Patrick Hudson Rabaca Dias, no total de R\$ 10.860,00, decorrente da não comprovação do efetivo do pagamento, por meio de saques bancários, cópias de cheques ou extratos bancários.

Em sua peça de defesa, o contribuinte, em síntese, alega que os pagamentos foram feitos em espécie, por meio dos proventos também recebidos em espécie da fonte pagadora Gómez e Cerqueira Ltda., que consta de sua Declaração de Ajuste Anual.

Acrescenta que o proprietário da referida empresa sempre realiza os pagamentos a seus funcionários em espécie.

A pessoa jurídica Gomes e Cerqueira Ltda., de fato, consta como fonte pagadora em sua Declaração, tendo pago ao impugnante rendimentos no importe de R\$ 15.631,27 (fl. 43). Porém nada foi acostado aos autos relativamente ao pagamento de rendimentos em espécie.

De registrar-se que os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas usualmente são realizados por meio de depósito em conta bancária e o contribuinte, mesmo após a ciência da Notificação de Lançamento, não se preocupou em apresentar prova de suas alegações. O interessado poderia ter apresentado, por exemplo, uma declaração da fonte pagadora nesse sentido ou algum recibo evidenciando que o pagamento se deu em espécie.

Porém, nada foi juntado aos autos, de forma que não foi apresentada documentação comprobatória, hábil, idônea e capaz de dar suporte à argumentação exposta.

Ressalte-se que, discordando do lançamento, caberia ao impugnante apresentar suas alegações, devidamente acompanhadas de documentação comprobatória, no momento da impugnação, de forma a tornar insubsistente o lançamento formalizado. Nesse sentido está o art. 56 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que estabelece que a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar.

Ademais, a apresentação de provas, junto com a impugnação, além de ser de interesse do contribuinte, é de sua inteira responsabilidade e obrigação, conforme determinação do art. 57, III, do Decreto n.º 7.574, de 2011:

Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1o, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (negritou-se)

Diante do exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo a infração apurada pela autoridade lançadora.”

A Recorrente, então, em sede recursal, procedeu à apresentação da declaração da fonte pagadora devidamente assinada pelo representante legal da empresa GOMEZ E CERQUEIRA LTDA., que suscitaram motivo para o enquadramento legal.

De fato, as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

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 (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira. Assim, no tocante às despesas médicas a divergência quanto à comprovação é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide.

Neste mesmo sentido, constou no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, que **“o que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço”**.

Do voto condutor do referido acórdão, ainda extraio o seguinte trecho que adoto em complemento às minhas razões de decidir:

“É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo n.º 16370.000399/200816 Recurso n.º Voluntário Acórdão n.º 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma Sessão de 18 de abril de 2018 Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA Recorrida FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano calendário: 2005 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos 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 recibos 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 recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo n.º 13830.000508/2009-23 Recurso n.º 908.440 Voluntário Acórdão n.º 2202-01.901 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 10 de julho de 2012 Matéria Despesas Médicas Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA Recorrida FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2006 DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes”.

Constam nos autos os recibos de e-fls. 14-25, o comprovante de rendimentos de w-fls. 12 e a Declaração de e-fls. 86 os quais analisados em conjunto são hábeis e idôneos para comprovação das despesas médicas em discussão.

Afinal, a declaração/recibo do profissional de saúde informando que recebeu do contribuinte os valores discriminados nos recibos em espécie, não pode ser recusada sob a alegação de que não há registros bancários que suportem tal afirmação. Em caso de dúvida, caberia à fiscalização diligenciar o profissional emitente para verificar a plausibilidade da declaração e não presumir a sua falsidade de pronto.

Neste sentido, cito decisão recente proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Súmula CARF 180). Declaração posterior do profissional ratificando os serviços prestados faz prova quanto a veracidade das despesas para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95. (Acórdão nº 9202-010.787, Relatora: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Data da Sessão: 28/06/2023)

Assim, pelo fato da fiscalização não apresentar fundamentos aptos a afastar a alegação do pagamento em espécie e pelos valores guardarem relação com os recibos apresentados pelos prestadores de serviços, terem fonte de renda identificável e estar acompanhado de recibos revestidos de todas as formalidades legais, considero comprovado o efetivo pagamento das despesas glosadas nos autos.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça