Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10650.001288/2005-51

Processo nº	10650.001288/2005-51
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-008.243 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de janeiro de 2021
Recorrente	RONALDO BATISTA LEMOS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. CONDIÇÕES.

A dedução de despesas pleiteadas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada ao cumprimento dos requisitos legais e à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte juntar à sua defesa todos os documentos necessários à confirmação das deduções glosadas no lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

Poderão ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte e de seus dependentes, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento.

JURISPRUDÊNCIA. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

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 deu provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente

convocado(a)), Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 72/79) interposto contra decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) de fls. 65/69, que julgou procedente o lançamento formalizado no auto de infração - Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 29/8/2005, que reduziu o valor do imposto a restituir declarado, em virtude da apuração da infração de *dedução indevida de despesas médicas* no valor de R$ 20.000,00 (fls. 34/37), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002 (fls. 27/29 e 31/33).

De acordo com resumo constante no acórdão da DRJ (fl. 66):

> Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 29/08/2005, o Auto de Infração de fls. 33 a 36, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2003, ano-calendário 2002, que resultou em redução no imposto a restituir para R$ 4.272,07.
>
> A ciência do auto de infração foi dada ao interessado em 05/09/2005 (fl. 43).
>
> Motivou o lançamento de oficio a constatação de dedução indevida de despesas médicas no ano-calendário 2002, no valor total de R$ 20.000,00, de pagamentos atribuídos aos profissionais Sebastião da Aparecida Aguiar (R$ 10.000,00 - dentista), Luís Fabiano de Oliveira Sene (R$ 7.500,00 - fisioterapeuta) e Juliana de Oliveira Sene (R$ 2.500,00 - fisioterapeuta), cuja comprovação dos efetivos pagamentos não foram apresentados a fiscalização após intimação.

Cientificado do lançamento em 5/9/2005 (AR de fl. 44), o contribuinte apresentou impugnação em 22/9/2005 (fls. 2/13), acompanhada de documentos de fls. 14/39, alegando em síntese, conforme se extrai do acórdão recorrido (fl. 66):

> Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, em 22/09/2005, tempestivamente, impugnação de fls. 01 a 12 discordando do lançamento do imposto por ser legítima a dedução de despesas médicas. 10 ,contribuinte cita decisões administrativas e judiciais e junta cópia dos recibos e declarações dos profissionais confirmando a emissão dos recibos e o recebimento dos valores.
>
> Para instruir o pleito, foram anexados os documentos de fls. 39 a 61.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 11 de setembro de 2008, a 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou o lançamento procedente (fls. 65/69), conforme ementa do acórdão nº 09-20.689 - 1ª Turma da DRJ/JFA, a seguir reproduzida (fl. 65):

> Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
>
> Exercício: 2003
>
> GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.
>
> É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não comprovar por outros meios a realização das despesas e os tratamentos efetuados.
>
> Lançamento Procedente

Devidamente intimado da decisão da DRJ em 17/11/2008 (AR de fl. 71), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/12/2008 (fls. 72/79), com os seguintes argumentos:

> (...)

Documento nato-digital

> Conforme se verifica pela decisão à fls. e fls., entendeu-se que houve pelo requerente utilização indevida recibos de despesas médicas atinente ao ano-calendário de 2002.
>
> Atente-se para o fato narrado na inicial juntamente com a farta documentação acostada, que os recibos atendem ao que disciplina a norma legal, conforme art. 80 do próprio Regulamento do Imposto de Renda - RIR, Decreto n° 3.000, de 26/03/99, *verbis:*
>
> (...)
>
> Conforme se verifica pelos documentos anexos aos autos, os profissionais ainda declararam em papel com assinatura reconhecida em cartório a legalidade e a veracidade dos referidos recibos.
>
> Ou seja, além dos recibos estarem devidamente amparados pela legislação específica, foi juntado ainda, declarações que afirmam o recebimento e via de regra a execução daqueles serviços.
>
> Não obstante a legalidade estampada nos documentos anexos, corroborado pela norma legal, nossos tribunais, referente à matéria, "têm entendido da seguinte forma:
>
> (...)
>
> Ante ao exposto requer a esse Conselho a reforma do decisum, culminando com a determinação de que as informações prestadas ao fisco estão todas corretas, já que os documentos utilizados estão dentro da mais perfeita ordem e amparados pela norma que rege a matéria.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

No recurso apresentado o contribuinte insurge-se em relação ao fato da decisão de primeira instância ter entendido que houve a utilização indevida de despesas médicas atinentes ao ano-calendário de 2002, apesar da farta documentação acostada aos autos, que segundo ele atende aos requisitos legais. Alega que não obstante a legalidade dos documentos, corroborado pela norma, os tribunais tem o mesmo entendimento sobre a matéria, colacionando copiosa jurisprudência.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea "a", § 2º do artigo 8º da Lei nº 9.250 de 1995, regulamentado no artigo 80 do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), vigentes à época dos fatos, reproduzidos abaixo:

> **Lei nº 9.250 de 26 de dezembro1995.**
>
> 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

Documento nato-digital

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.

(...)

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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)

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.

Documento nato-digital

> § 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).

Nos termos do disposto no artigo 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos:

> 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).
>
> (...)

Depreende-se dos referidos diplomas legais que o direito à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos a tratamento próprio e a de seus dependentes.

A inversão legal do ônus da prova, transfere para o contribuinte a obrigação de comprovação e justificação das deduções, cujo descumprimento acarreta o não cabimento das deduções pleiteadas. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não bastando a disponibilidade de simples recibos ou declaração dos profissionais que teriam supostamente prestado os serviços. As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço e onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

A decisão de primeira instância manteve a glosa das despesas médicas, sob o seguinte argumento (fls. 68/69):

> (...)
>
> Portanto, é prerrogativa da autoridade lançadora decidir se cabe ou não exigir a comprovação de uma dedução pleiteada.
>
> Apresentou, o interessado, diversos recibos emitidos pelos profissionais Sebastião da Aparecida Aguiar (R$ 10.000,00 - dentista), Luis Fabiano de Oliveira Sene (R$ 7.500,00 - fisioterapeuta) e Juliana de Oliveira Sene (R$ 2.500,00 - fisioterapeuta), no valor total de R$ 20.000,00, objetivando a dedução de despesas médico-odontológicas para o ano-calendário 2002.
>
> Em principio, admite-se como prova hábil de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado.
>
> Todavia, existindo dúvida quanto à veracidade do teor do documento por parte do Fisco, pode este solicitar a comprovação do efetivo pagamento das despesas, o que foi feito.
>
> Caberia, então, ao defendente exibir, além dos recibos, outros documentos que lhes dessem suporte, como, por exemplo, prova da efetividade dos pagamentos.
>
> Nota-se que, a despeito do interessado afirmar em sua impugnação que se refere a tratamentos médico-odontológicos realizados no ano de 2002 o mesmo não efetuou comprovação dos pagamentos efetuados aos profissionais em questão, apenas foram

Documento nato-digital

> anexados aos autos os respectivos recibos e declarações dos profissionais confirmando a emissão dos respectivos recibos. Resta cristalino que, em tese, o recibo de despesa médico-odontológica devidamente preenchido pelo beneficiário do pagamento é, "a priori", documento suficiente para comprovar gastos dedutíveis na declaração de rendimentos. Entretanto, se sobre a autenticidade do recibo restam dúvidas, isto é, quando não há certeza se o recibo corresponde a pagamento de serviços prestados, podendo ter sido emitido para que o beneficiário possa deduzi-lo em sua declaração de rendimentos a fim de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, a autoridade fiscal há que se certificar sobre a efetividade do serviço médico-odontológico realizado.
>
> Em resposta à fiscalização o contribuinte limitou-se a afirmar que as referidas despesas médico-odontológicas foram pagas em moeda corrente do pais (fl. 60) e, na impugnação (fls. 01 a 12), reafirma essa posição.
>
> A não-consideração de despesas médico-odontológicas, tendo em vista a não-comprovação do dispêndio, é endossada por diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, alguns abaixo transcritos:
>
> > "IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carreou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1° CC 1 02-44 1 5 4/2000)
> >
> > IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento(Ac. 1º CC 102-43935/1999)
> >
> > IRPF - DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998)"
>
> Resumindo, resta clara a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fiscal, tendo em vista o uso de recibos médico-odontológicos para redução da base de cálculo do IRPF, devendo ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Observa-se que apesar de regularmente intimado a comprovar a efetiva prestação dos serviços e o pagamento das despesas médicas pleiteadas na declaração de ajuste anual (fl. 51), o contribuinte deixou de atender ao solicitado, motivo pelo qual foram glosadas tais despesas. Com a impugnação e com o recurso voluntário novamente não apresentou tal comprovação, não se desincumbindo do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

Jurisprudência e decisões administrativas

No que concerne à interpretação da legislação e ao entendimento jurisprudencial indicado pelo Recorrente, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

No presente caso, as decisões administrativas trazidas aos autos não estão amparadas por lei para se tornar normas complementares, portanto, mesmo que reiteradas, as referidas decisões não têm efeito vinculante.

Documento nato-digital

No que diz respeito à jurisprudência apresentada pelo Recorrente, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia, consoante disposição contida no artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

> Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
>
> § 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:
>
> I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)
>
> II - que fundamente crédito tributário objeto de:
>
> a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
>
> b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)
>
> c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
>
> d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
>
> e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)
>
> § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Diante do exposto, a jurisprudência trazida aos autos pelo Recorrente não vincula este julgamento na esfera administrativa.

Assim, em que pesem as alegações do Recorrente, todavia o acórdão recorrido não merece reparo, devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital