



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.018442/2007-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.520 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente LIO SHANG LIEN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Mantém-se a glosa das despesas médicas que o contribuinte não comprovou ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos dispêndios.

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 Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (relator), que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Redator designado

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

Relatório

Foi lavrado contra LIOE SHANG LIEN, já qualificado nos autos, em 26/09/2007, o Auto de Infração – AI fls. 06 a 11, no valor de R\$ 9.126,36, sendo R\$ 3.734,50 de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, R\$ 2.800,87 de multa de ofício (passível de redução) e R\$ 2.590,99 de juros de mora calculados até setembro de 2007.

Conforme demonstrativos de fls. 06/08, o presente AI é decorrente de revisão de valores informados na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2003, ano-calendário 2002, tendo em vista que o contribuinte, apesar de intimado, não apresentou qualquer comprovante do efetivo pagamento de despesas médicas declaradas no valor de R\$ 13.580,00.

Conta, ainda, no demonstrativo de fl. 07:

- que o contribuinte foi intimado a apresentar os recibos ou notas fiscais de prestação de serviços e os extratos de pagamentos a planos de saúde referente a todas as despesas médicas declaradas em sua Declaração de Ajuste Anual. Foi intimado ainda, a comprovar o efetivo pagamento dos valores declarados como pagos a Marcelle Moura Neves, Daniela Cristina Costa Cury e Maria Fátima C. Tom Back P. de Souza.

- que em atendimento à intimação, o declarante apresentou apenas cópias de recibos expedidos pelas profissionais mencionadas;

- que não foi apresentado nenhum outro comprovante, nem cópias de microfilmagens de cheques, de extratos bancários, ou qualquer outro documento que demonstrasse ter ocorrido a transação financeira de desembolso ou a transferência dos valores constantes nos recibos para as profissionais que o emitiram;

- que sendo assim, por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, nos termos da intimação expedida, não foram acatas as deduções declaradas, a título de despesas médicas, relativas à dentista, Marcelle Moura Neves (R\$ 5.800,00), à fisioterapeuta, Daniela Cristina Costa Cury (R\$ 2.500,00) e à psicóloga, Maria Fátima C. Tom Back P. de Souza no valor de R\$ 5.280,00.

O sujeito passivo foi cientificado do presente AI, no dia 26/10/2007, por via postal, conforme documento de fl. 32 e apresentou impugnação (fls. 01/05) em 14/11/2007, na qual, basicamente, alega:

- que a Auditora Fiscal desconsiderou os recibos apresentados pelo impugnante, porque ele não tinha, além dos recibos, outro meio de comprovar o efetivo pagamento e por suspeita de simulação;

- que o lançamento não reúne condições de prosperar;

- que o Código Tributário Nacional – CTN, ao estabelecer regras gerais acerca da interpretação da norma tributária, veda a edição de lei tributária que altere a definição, o conceito e o alcance dos institutos de direito privado utilizados implícita ou explicitamente pela Constituição Federal, pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas, para definir ou limitar competências tributárias;

- que, portanto, deve ser repellido o ato administrativo que desconsidere estes mesmos conceitos e institutos de direito privado par fazer nascer obrigação tributária também inexistente caso os mesmos tivessem sido considerados;

- que em relação ao ano calendário de 2002, o impugnante abateu de seus rendimentos tributáveis as importâncias pagas a prestadoras de serviço de odontologia e psicologia, despesas essas cujos pagamentos estão comprovados pelos recibos emitidos por aquelas;

- que apesar de ter sido intimado a comprovar os pagamentos realizados por outros meios, cheques e extratos bancários, não pode fazê-lo porque tais pagamentos foram feitos em espécie e em razão disso teve as despesas glosadas pelo Fisco;

- que este agir do Fisco não encontra amparo legal porque o artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.250/95 diz que a comprovação de despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPF será feita mediante recibo do qual conste nome, endereço e o CPF ou CNPJ de quem o tenha emitido e, na falta de recibo, poderá o pagamento ser comprovado mediante indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

- que conforme a Declaração de Ajuste do ano calendário de 2001, exercício 2002, o requerente possuía R\$ 30.000,00 em espécie utilizados para os pagamentos dessas despesas;

- que o recibo é bastante para comprovar a realização de despesa dedutível sendo que outro meio de prova será exigido apenas quando não existir o recibo já que pelo disposto na legislação civil a comprovação do pagamento se faz mediante recibo emitido pelo credor;

- que o Fisco ante a sua suspeita de serem simulados os serviços prestados e os recibos, não poderia desconsiderar estes últimos, isso porque a declaração de nulidade do negócio jurídico (a prestação de serviços) é ato que exige sentença judicial;

- que a nulidade se deu por mera presunção e;

- que ante o exposto requer seja anulado o lançamento tributário materializados neste AI.

Juntou cópias de documentos (fls. 12/22), dentre os quais cópias de recibos que contém informações conforme Quadro 1 que segue:

Quadro 1 – Cópia de recibos juntados na contestação

Emissão	Emitente	Valor	Descrição
2/2/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 1.000,00	tratamento odontológico
3/3/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 1.000,00	tratamento odontológico
6/4/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 1.000,00	tratamento odontológico
2/7/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 600,00	tratamento odontológico
4/8/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 600,00	tratamento odontológico
2/9/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 600,00	tratamento odontológico
3/11/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 500,00	tratamento odontológico
4/12/2002	Marcele Moura Neves	R\$ 500,00	tratamento odontológico
		R\$ 5.800,00	
31/1/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
28/2/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
28/3/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
30/4/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
31/5/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
28/6/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
31/7/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
30/8/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
30/9/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
31/10/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas

29/11/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
30/12/2002	Maria de Fátima C T. P de Souza	R\$ 440,00	sessões piscoterápicas
		R\$ 5.280,00	
28/2/2002	Daniela Cristina Costa Curi	R\$ 800,00	tratamento fisioterápico
27/6/2002	Daniela Cristina Costa Curi	R\$ 1.200,00	tratamento fisioterápico
20/12/2002	Daniela Cristina Costa Curi	R\$ 500,00	tratamento fisioterápico
		R\$ 2.500,00	

Na sequência, os autos foram encaminhados para a autoridade julgadora de 1ª instância para que a impugnação fosse apreciada e, aí, em Acórdão de fls. 35/41, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verificar da ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2003

DESPESAS MÉDICAS.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Somente são dedutíveis as despesas médicas quando comprovado que seu pagamento foi suportado economicamente pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte foi notificado do resultado da decisão de 1ª instância em 10/11/2010 (fls. 44) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 46/53, protocolado em 10/12/2010, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações tais quais formuladas.

Observe, de plano, que o recorrente suscita, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que qualquer prestação de serviços pode ser paga mediante dinheiro em espécie, sendo que tais despesas devem ser comprovadas, no caso, por meio de recibos ou declarações emitidas pelas próprias profissionais, conforme se constata da jurisprudência administrativa;
- (ii) Que ainda que o fisco possa requerer que o contribuinte apresente qualquer documentação a fim de que possa comprovar as deduções realizadas a

título de despesas médicas, decerto que a expressão “*podendo, na falta de documentação*” constante do artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.250/1995 não deixa dúvidas de que a exigência de documentos complementares somente deve ser realizada quando na ausência de documentos principais; e

- (iii) Que a legislação é clara ao dispor que os documentos em que constem o nome, endereço, CPF ou CNPJ do beneficiário devem ser recepcionados como verdadeiros, não cabendo à autoridade exigir a apresentação de documentos complementares se os documentos apresentados já satisfazem as exigências legais.

Com base em tais alegações, o recorrente pleiteia que a decisão recorrida seja cancelada e que, portanto, a autuação fiscal e o respectivo crédito tributário sejam cancelados.

Pois bem. Antes de adentrarmos no exame das alegações propriamente formuladas, note-se, de plano, que o ora recorrente colacionou aos autos documentos complementares em sede recursal, os quais, aliás, encontram-se juntados às fls. 83/100, de modo que, no caso, e antes de avançarmos, faz-se necessário verificar se tais documentos podem ser conhecidos e, portanto, examinados ou, do contrário, se houve a preclusão no que diz com a apresentação de documentos em momento posterior ao oferecimento da impugnação, nos termos do que dispõe o artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

Nesse contexto, registre-se que, à luz do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

A propósito, entendo que os documentos juntados apenas em sede recursal destinam-se a contrapor razões que foram levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância, de sorte que o caso, nesse ponto, enquadra-se, com perfeição, à hipótese prevista no artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, o que significa dizer, no final, que não ocorreu a preclusão e que, portanto, tais documentos devem ser efetivamente examinados em conjunto com as alegações tais quais formuladas.

Fixadas essas observações de ordem processual, passemos, então, a analisar as alegações meritórias formuladas pelo recorrente, as quais, no caso, dizem respeito às deduções realizadas a título de despesas médicas referentes aos serviços prestados tanto pela *Comunidade Terapêutica Novo Dia* no valor de R\$ 16.148,00, quanto por *Juniele Costa Guerra Vale* no montante de R\$ 10.000,00 e, ainda, relativos aos serviços realizados pela profissional *Leandra Iglesias* na importância de R\$ 3.000,00.

Das deduções realizadas a título de despesas médicas e da análise dos recibos acostados aos autos

De início, registre-se que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário e, a rigor, devem ser realizadas na Declaração de Ajuste Anual. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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 hospitalares, 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:

[...]

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;” (grifei).

As deduções legais têm por finalidade aproximar os rendimentos tributáveis à realidade da efetiva renda líquida. Quer dizer, a tributação do imposto de renda não pode comprometer a realização dos direitos fundamentais do contribuinte, de modo que apenas existirá capacidade contributiva, no caso, acima de determinados níveis de riqueza necessários à efetivação desses direitos, os quais, a rigor, visam, no final, a preservação do mínimo existencial individual¹.

A propósito, verifique-se que a própria legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos² cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, podendo-se elencar, aqui, as disposições normativas de caráter geral e aquelas relativas especificamente às despesas médicas. Veja-se:

“Decreto nº 3.000/99

TÍTULO V – DEDUÇÕES

CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS

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 irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I - 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 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;

¹ FULGINITI, Bruno Capelli. Deduções no Imposto de Renda: Fundamento Normativo e Controle Jurisdicional. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 63.

² Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

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;” (grifei).

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final “*a juízo da autoridade lançadora*” constante do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3º³ e 142⁴ do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto nº 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos como, por exemplo, recibos, declarações e/ou outros documentos equivalentes que atendam às formalidades, os quais, a rigor, não se limitam apenas à comprovação efetiva dos respectivos pagamentos que, no caso, são comumente realizados através de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, cópias de extratos bancários, comprovantes de saques etc.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

³ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁴ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(Processo nº 13688.001169/2007-21, Acórdão nº 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011)”.
A título de complementação, observe-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

“Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014

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:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 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).”

Portanto, não restam dúvidas de que os recibos e declarações são considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação das deduções realizadas a título de despesas médicas, de modo que apenas em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidade é que a autoridade fiscal poderá solicitar a apresentação de elementos comprobatórios complementares.

Fixadas essas premissas iniciais, passemos, então, à análise das circunstâncias fático-probatórias que revestem o caso concreto. A análise, agora, tem por escopo a apreciação e valoração dos documentos que foram juntados aos autos.

No caso em tela, verifique-se que a autoridade julgadora de piso entendeu por manter a glosa em relação às deduções das despesas médicas pelo mesmo motivo da acusação, ou seja, falta da comprovação do efetivo desembolso.

A rigor, note-se que, desde da apresentação da defesa inaugural, o recorrente entendeu por juntar os recibos de folhas 14/22 em que contém as seguintes informações exigidas pela legislação de regência: (i) nome, endereço e o número do CPF e registro profissional dos prestadores de serviços, (ii) a identificação do responsável pelo pagamento – que, no caso, foi o próprio contribuinte e/ou seus dependentes (declarados e não contestados pela auditoria fiscal), (iii) a data da emissão em que os recibos foram emitidos e, por fim, (iv) a natureza do tratamento, seja ele fisioterápico, psicoterápico e odontológico.

No meu entendimento, decerto que as deduções realizadas a título de despesas médicas referentes aos serviços prestados pelo Sra. Marcelle Moura Neves (dentista), Sra. Maria de Fatima C. T. P. de Souza (psicóloga) e Sra. Daniela Cristina Costa Curi (fisioterapeuta) nos valores de R\$ 5.800,00, R\$ 5.280,00 e R\$ 2.500,00, respectivamente, devem ser reestabelecidas pelos seguintes motivos:

- (i) As despesas médicas relativas aos serviços de odontologia, psicologia e fisioterapia instituída foram devidamente informadas pelo recorrente no campo *Pagamento e Doações Efetuados* de sua Declaração Anual de Ajuste do ano-calendário em questão;
- (ii) Os pagamentos realizados em contrapartida aos serviços especificados acima estão previstos na legislação de regência dentre os tipos de serviços que autorizam a realização de deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda, nos termos dos artigos 8º, inciso I da Lei 8.134/1990, 8º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 80, caput do Decreto nº 3.000/99; e
- (iii) Os recibos apresentados e que foram juntados às fls. 14/22 contém todas as informações e requisitos exigidos pela legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do Conselho Profissional do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço, de modo que a referida documentação deve ser considerada como hábil e idônea para fins de comprovação das despesas médicas tais quais declaradas, de acordo com o que prescrevem os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Ora, se é certo que o fato gerador do imposto de renda é complexo e compreende tanto a aquisição da renda e proventos é complexo e compreende o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro do ano-base, também é certo que, quando da emissão da respectiva declaração do imposto, os contribuintes devem informar ali as rendas e proventos obtidos durante aquele período base, bem como as deduções relativas às despesas médicas realizadas durante aquele mesmo período.

Por fim, entendo por reestabelecer as deduções realizadas a título de despesas médicas apenas no que diz respeito aos serviços prestados pela profissional de odontologia Sra. Marcelle Moura Neves no valor de R\$ 5.800,00, pela profissional de psicologia Sra. Maria de Fatima C. T. P. de Souza no importe de R\$ 5.280,00 e, por fim, pela profissional de fisioterapia Sra. Daniela Cristina Costa Curi no quantum de R\$ 2.500,00.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas montante total de R\$ 13.580,00.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 13.580,00,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2002, exercício 2003, no que diz respeito aos serviços prestados pela profissional de odontologia Sra. Marcele Moura Neves no valor de R\$ 5.800,00, pela profissional de psicologia Sra. Maria de Fatima C. T. P. de Souza no importe de R\$ 5.280,00 e, por fim, pela profissional de fisioterapia Sra. Daniela Cristina Costa Curi no quantum de R\$ 2.500,00.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: (i) as despesas médicas relativas aos serviços de odontologia, psicologia e fisioterapia foram devidamente informadas pelo recorrente em Declaração Anual de Ajuste; (ii) os pagamentos realizados em contrapartida aos serviços especificados estão previstos na legislação de regência que autorizam sua dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda; e (iii) Os recibos apresentados contém todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, de modo que a referida documentação deve ser considerada como hábil e idônea para fins de comprovação das despesas médicas declaradas.

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” presente no Auto de Infração (especificamente às e-fls. 8), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Observe-se ainda que, recentemente, este Tribunal Administrativo editou a Súmula nº 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

“Súmula CARE nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado, uma vez que apenas foram apresentados recibos emitidos pelos profissionais e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada no Auto de Infração.

Dispositivo

Isto posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado.