



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.720433/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.048 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Recorrente ADRIANA DE OLIVEIRA CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa da despesa que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Wilderson Botto (relator) e Cleber Ferreira Nunes Leite, que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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 (fls. 24/27):

Contra o (a) contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls. 07/12), na qual cobra-se o total do crédito tributário no valor de R\$397,41 atualizado até 28/02/2011:

O lançamento acima foi decorrente da(s) seguinte(s) infração(ões):

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas - glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo(a) contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 13.658,26. Motivo da glosa: Foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- **Unimed Costa Verde RJ (R\$ 1.158,26) – despesa médica com não dependente;**
- **Dartagnan Mosqueira Gomes (R\$ 12.500,00) - os recibos apresentados não identificam o paciente e nem o endereço do prestador de serviço.** Também não comprova o efetivo pagamento (cheque nominativo ou depósito bancário)

A fundamentação legal das infrações encontra-se descritas às fls. 09, 10 e 12.

O (A) contribuinte, cientificado(a) apresentou defesa (fls. 02) tempestiva, alegando em breve síntese que:

- a despesa médica com plano de saúde teve como beneficiário Riquelme Carvalho Tavares da Silva, sendo que deixou de colocar tal dependente em sua DIRPF;
- apresenta os documentos que comprovam as despesas médicas com o profissional Dartagnan Mosqueira Gomes.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa na manutenção da glosa.

Cientificada pessoalmente da decisão, em 17/01/2014 (fls. 47/48), a contribuinte, em 17/02/2014, interpôs recurso voluntário parcial (fls. 33/34), insurgindo-se contra a glosa da despesa odontológica por ela realizada, no sentido de que os documentos acostados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar a prestação dos serviços contratados, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 35/45.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-006.048 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10735.720433/2011-13

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa odontológica declarada:

O litígio recai sobre a glosa da despesa paga ao profissional D'Artagnan Mosqueira Gomes Nascimento, no valor de R\$ 12.500,00, **por falta de indicação do paciente dos serviços prestados**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada na DAA/2009.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem. Feito o registro acima e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto à glosa das despesas médicas, é pertinente salientar que o contribuinte não deve ser penalizado pela simples **falta da indicação do paciente** nos recibos e declaração emitidos pelo prestador de serviços, cujo entendimento, diga-se de passagem, está em total sintonia com a SCI Cosit nº 23, de 30/08/2013, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Portanto, trazendo a regra para o caso concreto, em relação à glosa que aponta somente para a **ausência de indicação do paciente e/ou beneficiário dos serviços como única irregularidade** e considerando a inexistência de dependentes declarados no ano-calendário autuado (fls. 13/17), é se presumir que o tratamento odontológico foi pago e realizado pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit nº 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 12.500,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênua ao i. Relator, para discordar de seu voto apenas no tocante no encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Portanto, trazendo a regra para o caso concreto, em relação à glosa que aponta somente para a **ausência de indicação do paciente e/ou beneficiário dos serviços como única irregularidade** e considerando a inexistência de dependentes declarados no ano-calendário autuado (fls. 13/17), é se presumir que o tratamento odontológico foi pago e realizado pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit nº 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.”

Quanto à dedução de despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus

dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda 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).

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado.

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).

O fato é que, apesar de reafirmar seu inconformismo por meio de recurso voluntário, remanesce a falta de atendimento aos requisitos legais para seu aceite dos recibos, como já indicado corretamente pela DRJ. O recorrente poderia ter diligenciado ao profissional odontológico para obter um documento com as informações complementares solicitadas pela legislação, saneando a inconsistência inquinada no lançamento fiscal.

Não ignoro a existência da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23/2013, conquanto considero que a literalidade do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente à época) deve ser respeitada, no sentido de se exigir que o recibo deva observar suas formalidade legais.

Verifica-se, portanto, que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida, a qual, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, passa a compor as razões de decidir da presente:

DESPESAS MÉDICAS

Antes de se passar à análise dos documentos referentes a despesas médicas anexados à defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

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).(Grifos Acrescidos)

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;

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 acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. A comprovação a ser feita compreende basicamente o pagamento do serviço médico, a ser feito pelas formas indicadas no inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999 e o beneficiário ser o contribuinte ou seus dependentes.

Para tanto, é necessário que o recibo ou nota fiscal, a depender se o documento foi emitido por pessoa física ou jurídica, contenha o nome completo do prestador dos serviços, o CPF ou CNPJ do prestador, o endereço no qual foram prestados os serviços, a pessoa beneficiária dos serviços e a discriminação do tipo de serviço.

Os documentos anexados aos autos serão analisados conforme discriminados abaixo:

O documento emitido pela Unimed (fls. 03) comprova uma despesa médica com Riquelme, no valor de R\$ 1.158,28, como ele não pode ser dependente da contribuinte, logo deve ser mantida a glosa da despesa médica.

A declaração emitida pelo profissional Dartagnan Mosqueira Gomes (fls. 06) não esclarece quem seria a pessoa beneficiária do tratamento de reabilitação oral, somente informa quem efetuou o pagamento, logo deve ser mantida a glosa.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto