



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.005650/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.707 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ELIANA CONCEICAO DE PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

A dedução das despesas médicas está condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

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

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

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 (relator) que dava provimento ao Recurso. 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: 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. 36/38):

Trata este processo administrativo de Notificação de Lançamento, nº 2008/889371496594771, expedida em 26/07/2010, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, exercício 2008, ano-calendário 2007, formalizando a exigência a seguir discriminada, com valores expressos em reais.

IMPOSTO – 2904	5.445,23
MULTA DE OFÍCIO	4.083,92
JUROS DE MORA	1.256,21
TOTAL	10.785,36

Os valores apontados decorrem de: **I) Omissão de Rendimentos do Trabalho e II) Dedução indevida de Despesas Médicas.** Conforme a autoridade fiscal, foi apurada omissão no valor de R\$ 7.514,44, com IRRF de R\$ 757,96 e glosada a quantia de R\$ 15.282,73, por falta de comprovação ou previsão legal (fls. 5 a 11).

O enquadramento legal consta da Notificação de Lançamento.

Cientificada em 07/08/2010, fl. 19, a contribuinte apresentou, em 24/08/2010, a impugnação à fl. 3, lida integralmente nesta sessão de julgamento, acompanhada dos documentos às fls. 4 a 17 alegando em síntese que:

. O responsável que fez a declaração migrou, indevidamente, os valores da declaração do período anterior, exercício 2007, o que gerou os erros apontados;

. Com isso, constaram também Despesas Médicas indevidas **e deixaram de constar as corretas, as quais solicito sejam incluídas, não tendo nada a reclamar do lançamento** às fls. 5 a 11 (nova numeração).

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS.

O ônus da prova, na relação jurídico-tributária, incumbe a quem alega o direito. Assim, nos casos de discussão acerca de deduções pleiteadas, compete ao sujeito passivo carrear aos autos elementos hábeis, idôneos e suficientes à comprovação do direito alegado.

Cientificada da decisão, em 13/03/2015 (fls. 45), a contribuinte, em 09/04/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 48/50), alegando que os recibos apresentados são hábeis a comprovar os serviços prestados e os dispêndios realizados. Não obstante, em complemento a documentação já carreada e ancorada no princípio da verdade material, traz declaração emitida pela profissional contratada atestando os pagamentos efetuados no decorrer do ano-calendário de 2007, além de conter todos os requisitos exigidos pela legislação de regência. Requer, ao final, a dedução das despesas médicas em litígio.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 51.

É o relatório.

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

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas à profissional Juliana Gusmão de Oliveira, no valor de R\$ 5.115,00, **por falta de indicação do CPF e do endereço da profissional, e da comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, com declaração emitida pela profissional contratada, atestando os serviços prestados e os pagamentos realizados no decorrer do ano-calendário de 2007 (fls. 51).

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.**

Nesse ponto, o art. 149 do CTN determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui,

nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazido à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da glosa da despesa médica em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 37/38):

A parcela **não-litigiosa** da exigência foi transferida para outro processo, conforme fl. 32.

Alega a interessada que o responsável que fez a declaração migrou, indevidamente, os valores da declaração do período anterior, exercício 2007, o que gerou os erros apontados e que, com isso, constaram também Despesas Médicas indevidas e deixaram de constar as corretas, **as quais solicita sejam incluídas, não tendo nada a reclamar do lançamento. Em adição, diz que concorda com a Notificação de Lançamento.**

Para comprovar essas despesas, juntou os documentos às fls. 12 a 16, **compostos de recibos fisioterápicos no valor de R\$ 5.111,50 emitidos por Juliana Gusmão de Oliveira.**

A Lei 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Ocorre que os recibos não atendem aos requisitos legais, **posto que não informam o CPF tampouco o endereço da prestadora.** Portanto, não amparam a dedução ora pleiteada.

Em adição, para se aproveitar despesas que deixaram de ser deduzidas na Declaração de Ajuste Anual devido ao lapso apontado, **entende-se necessária a comprovação da efetividade do pagamento e da prestação de serviços,** mediante a apresentação de extratos, cheques, depósitos, prescrição médica, relatórios, exames, entre outros documentos que indiquem a necessidade de realização das dez sessões mensais de fisioterapia informadas em cada um dos dez recibos apresentados, que teria totalizado 100 sessões no ano-calendário.

(...)

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação na parte objeto de litígio, mantendo o crédito tributário.

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

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, 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.**

Ora, a própria legislação tributária, por seu turno, permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação à profissional contratado, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos serviços e dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional Juliana Gusmão de Oliveira (fls. 51), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 12/16), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pela Recorrente, bem como a quitação dos serviços no decorrer do ano de 2007, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **indicação do CPF e do endereço da profissional, bem como a comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para reconhecer o direito à dedução da despesa médica, no valor de R\$ 5.115,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – 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\$5.115,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “*Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional Juliana Gusmão de Oliveira (fls. 51), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 12/16), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pela Recorrente, bem como a quitação dos serviços no decorrer do ano de 2007, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **indicação do CPF e do endereço da profissional, bem como a comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.*”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 09), 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).

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.

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 se desincumbiu satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Súmula 180 deste Egrégio Conselho:

Súmula CARF 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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

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 pela interessada e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto