



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.008386/2008-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.052 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente CLAUDIA DE SOUZA GOMES FREIRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO DESEMBOLSO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS EMITIDOS EM NOME DO CÔNJUGE. IRRELEVÂNCIA.

Dado que, entre cônjuges, há dever recíproco de assistência segundo a legislação de regência, fixa-se entre eles a existência de uma economia comum, independentemente do regime de gestão de bens. Com base nessa economia em comum, o custeio comprovado de despesa médica por um cônjuge em favor de sua contrapartida supre o requisito de que o sujeito passivo tenha suportado ônus financeiro do pagamento.

É inexigível a demonstração de que o cônjuge na condição de sujeito passivo tenha ressarcido seu marido ou esposa constante em recibo ou nota fiscal, pois a legislação de regência não confere ao assistente ação de reembolso contra o assistido. Cônjuges não são sócios, entre os quais há dever de liquidação das respectivas obrigações de assistência com precisão contábil.

CONTA-CORRENTE CONJUNTA. COMPROVAÇÃO.

Embora desnecessário que os recursos para custeio das despesas médicas tenham partido de conta-corrente em comum, tal como exigido no acórdão-recorrido, o sujeito passivo comprovou respectiva co-titularidade, de modo a superar o obstáculo ao restabelecimento da dedução.

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (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:

1. Trata-se de impugnação apresentada pela interessada contra a Notificação de Lançamento de fls.47/50 do e-processo, resultante de alterações na Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2005, ano-calendário de 2004, devido à glosa de R\$25.317,70, que implicou alteração do imposto a restituir para R\$3.463,30, em face da constatação das seguintes infrações:

Foram glosadas as despesas médicas, abaixo relacionadas, por falta de previsão legal(cirurgia plástica de face), e cujo o ônus da despesa foi arcado por cônjuge não dependente:

MARCELO CARLOS ANICETO DE SOUZA (1º auxiliar)- R\$1.050,00

JOSE PEREIRA DE FARIA SOBRINHO (cirurgião plástico)- R\$1.605,00

RITA DE CÁSSIA CONCEIÇÃO DE SOUZA (instrumentadora)- R\$425,00

MARCELO LOUZADA DE ARAUJO (anestesista)- R\$1.350,00

JOSE PEREIRA DE FARIA SOBRINHO (cirurgião plástico)- R\$4.250,00

CLINICA INTERPLÁSTICA LTDA - R\$4.370,00

Foram glosadas as despesas médicas, abaixo relacionadas, por falta de comprovação:

HÉLIO DE MATTOS VENTURA - R\$320,00

ECO X RADIOLOGISTAS ASSOCIADOS LTDA - R\$320,00

GRUPO HOSP.DO RIO DE JANEIRO LTDA - R\$1.568,88

CAIXA DE ASSIST.ADVOGADOS DO RJ - R\$10.058,82

2. Regularmente notificada, em 28/11/2008, conforme AR à fl.58 do e-processo, a interessada apresentou impugnação em 03/12/2008, aduzindo, em síntese, o que se segue:

*Inicialmente, entendo fundamental registrar que, **data máxima venia**, não há na norma legal em vigor, qualquer impedimento à dedução de despesas médicas e hospitalares relacionadas à cirurgia plástica, pois que não há qualquer exceção nos dispositivos legais que regem a matéria.*

É fato que não se discute, até porque, salvo melhor juízo, já reconhecido por V.Sa. e porque declarado nos documentos que ora se junta mais uma vez, que a cirurgia e a internação foram em mim realizadas.

Como registrado nos esclarecimentos prestados em 25.09.2008, efetivamente alguns recibos daquela intervenção foram emitidos em nome de meu marido...

*Devo registrar, por fundamental, que **todas as despesas com a cirurgia e a internação** foram arcadas e pagas **com meus próprios rendimentos**...*

Neste aspecto, também impõe-se o registro que, dos recibos, um, no valor de R\$ 180,00, foi emitido em meu nome e que, de toda sorte, não foi observado no lançamento.

No que tange à Caixa de Assistência aos Advogados do Rio de Janeiro (doravante denominada CAARJ), constato que efetivamente me equivoquei, contudo de forma parcial. E que lancei na declaração o valor global anual sem atentar que aquela instituição passou a desmembrar os valores pagos entre eu, meu cônjuge e filhos, a partir de maio daquele ano, conforme se verifica também dos documentos ora anexados, impondo-se o registro que, também esta despesa não foi lançada na declaração de meu marido.

De toda sorte, o valor de R\$ 3.990,77, foi pago exclusivamente por mim, como se verifica dos documentos ora juntados, o que também deve ser observado no lançamento.

Por fim, por motivos alheios à minha vontade, por ocasião de mudança de local de trabalho, tive alguns documentos extraviados, dentre os quais os três primeiros mencionados na "complementação da descrição dos fatos" (página 2), dos quais, por óbvio, infelizmente, concordo integralmente com a "glosa".

*Pelo que declinado, venho requerer que sejam observados para efeito de dedução os valores de R\$ 11.620,00, relativos à cirurgia plástica e R\$ 3.990,77, da CAARJ ou, na improvável hipótese de indeferimento, a **compensação** dos valores daquela cirurgia, bem como o valor de R\$ 6.068,05 da CAARJ, com o débito que meu cônjuge, Rogério Luiz Pinto Freire (CPF 534.311.467-91), possui com a Receita Federal, referente ao processo nº 15471.002660/2007-31 (Protocolo formador CAC-TJA-SOSAR-RJ, órgão 01.15471-0, de 26.12.2007).*

3. É o relatório.

4. A impugnação é tempestiva, uma vez que foi apresentada no prazo estabelecido pelo art. 15 do Decreto nº 70.235, de 03 de março de 1972, devendo, portanto, ser conhecida, para serem examinadas as razões trazidas pelo sujeito passivo.

5. Conforme se depreende do contido no demonstrativo denominado Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que integra a presente Notificação de Lançamento, a exigência se fez em virtude de ter, a contribuinte, efetuado deduções indevidas, referentes a despesas médicas, por falta de previsão legal (cirurgia plástica de face), e cujo ônus da despesa foi arcado por cônjuge não dependente, bem como por falta de comprovação, durante o ano de 2004.

Da Matéria Não Impugnada

6. Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente, com a conseqüente renúncia ao contencioso administrativo fiscal e consolidação administrativa dos respectivos créditos tributários apurados.

7. A Impugnante, em sua peça impugnatória, concorda em parte com o presente lançamento, ao mencionar que ***“por ocasião de mudança de local de trabalho, tive alguns documentos extraviados, dentre os quais os três primeiros mencionados na “complementação da descrição dos fatos” (página 2), dos quais, por óbvio, infelizmente, concordo integralmente com a “glosa” “(g. n.)***

8. Entretanto, não restou claro, nos presentes autos, com que valores a Impugnante concordou, uma vez que a mesma refere-se aos ***“três primeiros mencionados na “complementação da descrição dos fatos”***, sendo que, para estes, os três primeiros mencionados na Complementação da Descrição dos Fatos constante da Notificação de Lançamento (Marcelo Carlos Aniceto de Souza, Jose Pereira de Faria Sobrinho e Rita de Cássia Conceição de Souza), apresentou os respectivos recibos de pagamento.

9. Assim, ao não especificar devidamente a que despesas se refere, impede que a argumentação seja considerada, para fins de análise da impugnação.

Das Deduções de Despesas Médicas

10. Conforme estatui a legislação vigente, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na Declaração de ajuste anual.

11. A dedução da despesa médica deve atender aos requisitos legais. **O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, in verbis:**

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:

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;

12. Cabe aqui transcrever o “caput” do artigo 73 do RIR/1999, que estabelece:

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).(grifo nosso)

13. Como se depreende dos dispositivos legais supracitados, existe determinação que condiciona a dedutibilidade das despesas médicas à comprovação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, mediante documentos (recibos, notas fiscais), que devem preencher determinados requisitos (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).

14. No presente caso, a Impugnante se insurge contra a glosa de deduções com despesas médicas, relativas à cirurgia plástica, argumentando que **“não há na norma legal em vigor, qualquer impedimento à dedução de despesas médicas e hospitalares relacionadas à cirurgia plástica, pois que não há qualquer exceção nos dispositivos legais que regem a matéria”** e ainda que **“todas as despesas com a cirurgia e a internação foram arcadas e pagas com meus próprios rendimentos...”** e anexa cópias dos documentos de pagamento relativos à cirurgia e à internação. (grifo nosso)

15. Contudo, dos recibos apresentados para comprovação, em sua maioria, conclui-se que foi o cônjuge não dependente que arcou com o ônus das referidas despesas, uma vez que os recibos estão em seu nome.

16. Não foram apresentadas provas nos autos que confirmem a alegação de que tais pagamentos foram efetuados mediante cheques de conta bancária conjunta, ou seja, que, embora o referido cônjuge os tenha preenchido, fê-lo por encontrar-se a Impugnante, à época recém-operada, com dificuldades de realizar tais ações, possibilitando concluir

que tais pagamentos foram efetuados pela impugnante, haja vista ser a mesma co-titular dessa conta.

17. Verifica-se, pela cópia da declaração apresentada, nos autos, às fls.41/44 do e-processo, e acorde consulta realizada ao Portal IRPF, que o cônjuge da Impugnante, para o ano-calendário 2004, informou outra conta bancária, diversa daquela informada na declaração da Impugnante.

18. Assim, serão mantidas as glosas das despesas médicas referentes aos recibos emitidos pelos profissionais: Marcelo Carlos Aniceto de Souza, no valor de R\$1.050,00, Jose Pereira de Faria Sobrinho, no valor de R\$1.605,00 e de R\$4.250,00, Rita de Cássia Conceição de Souza, no valor de R\$425,00, Marcelo Louzada de Araujo, no valor de R\$1.350,00 e Clínica Interplástica Ltda, no valor de R\$4.370,00, nos autos, às fls.07/11 do e-processo, totalizando R\$13.050,00.

19. Também serão mantidas as glosas das despesas médicas referentes a Hélio de Mattos Ventura, no valor de R\$320,00, Eco X Radiologistas Associados Ltda, no valor de R\$320,00 e Grupo Hosp.do Rio de Janeiro Ltda, no valor de R\$1.568,88, totalizando R\$2.208,88, por falta de comprovação.

20. A Impugnante argumenta: ***“impõe-se o registro que, dos recibos, um, no valor de R\$ 180,00, foi emitido em meu nome e que, de toda sorte, não foi observado no lançamento”***. (grifo nosso)

21. Quanto a essa argumentação, cabe razão a Impugnante, tendo em vista que se verifica que o referido valor de R\$180,00, a que se refere o recibo de pagamento de fl.13 do e-processo, somado a R\$1.425,00, a que se refere o recibo de fl.10 do e-processo, resulta no total de R\$1.605,00 declarado pela Impugnante, conforme fl.51 do e-processo, e glosado pela autoridade fiscal e, uma vez que se constata que foi comprovadamente pago pela Impugnante em contrapartida ao serviço à mesma prestado, deve ser restabelecido o valor de R\$180,00.

22. Quanto aos pagamentos efetuados à Caixa de Assistência aos Advogados do Rio de Janeiro – CAARJ, a Impugnante alega: ***“constato que efetivamente me equivoquei, contudo de forma parcial. E que lancei na declaração o valor global anual sem atentar que aquela instituição passou a desmembrar os valores pagos entre eu, meu cônjuge e filhos, a partir de maio daquele ano, conforme se verifica também dos documentos ora anexados, impondo-se o registro que, também esta despesa não foi lançada na declaração de meu marido”***.

23. Da análise dos referidos documentos, às fls.15/27 do e-processo, resultou que a Impugnante conseguiu comprovar as despesas com seu próprio plano de saúde, sendo suficiente para restabelecer o valor de R\$3.990,77.

24. Deve, porém, ser mantida a glosa de R\$6.068,05, referente aos recibos da CAARJ de não dependente (fls.28/36 do e-processo).

25. Releva ainda observar, que esta Turma de Julgamento não detém a competência para deliberar quanto ao pedido de compensação desse valor da CAARJ com o débito referente ao processo nº 15471.002660/2007-31, em nome do cônjuge da Impugnante, Rogério Luiz Pinto Freire, CPF 534.311.467-91, o qual não informou tal valor (R\$6.068,05) em sua declaração do ano-calendário de 2004, como dedução de suas despesas médicas.

26. Com os devidos ajustes, decorrentes do restabelecimento da redução da glosa de despesas médicas, conforme consta dos itens 21 e 23 desse Acórdão, o resultado da Declaração de Ajuste Anual passa a ser:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO	
Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	160.867,68
2) Total das Deduções Declaradas	56.816,12
3) Glosa de Deduções Indevidas	21.146,93
4) Base de Cálculo Apurada (1-2+3)	125.198,49

5) Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	29.352,68
6) Total de Imposto Pago Declarado	33.962,94
7) Imposto a Restituir após Alterações (5-6)	4.610,26

27. Isto posto, **voto por DAR PROVIMENTO EM PARTE À IMPUGNAÇÃO**, mantendo em parte o crédito tributário apurado no lançamento, alterando o valor a restituir informado originalmente na Declaração de Ajuste Anual, para o valor de R\$4.610,26, demonstrado no item 26 do presente julgado.

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

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

Ano-calendário: 2004

Glosa de Deduções Indevidas. Plano de Saúde.

Apresentados, na fase de impugnação, comprovantes idôneos de parte das despesas médicas glosadas, impõe-se o cancelamento das respectivas glosas, até o limite da parcela efetivamente comprovada.

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/08/2014, o sujeito passivo interpôs, em 27/08/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos anexos ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

É imprescindível firmar que as razões recursais e, conseqüentemente, o pedido formulado, têm por escopo as seguintes deduções (fls. 81):

Consoante se verifica da impugnação originária, todas as despesas efetuadas com a cirurgia plástica realizada no ano de 2004, especificamente relativas aos profissionais Marcelo Carlos Aniceto de Souza (R\$ 1.050,00), José Pereira de Faria Sobrinho (R\$ 1.605,00 e R\$ 4.250,00), Rita de Cássia Conceição de Souza (R\$ 425,00), Marcelo Louzada de Araújo (R\$ 1.350,00), bem como a relativa à Clínica Interplástica Ltda. (R\$ 4.370,00), foram integralmente arcadas pela ora recorrente.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o pagamento de despesas médicas por um dos cônjuges em favor de sua contrapartida pode ser deduzido do cálculo do IRPF devido por este último, isto é, se o ônus financeiro do custeio também pode ser-lhe atribuído.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção. É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescemos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

[...]

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;

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.

§ 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).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020
Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto

de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais

habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

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:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela**; (grifamos).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

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:

§ 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) (grifamos).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, as deduções foram rejeitadas porquanto o respectivo ônus financeiro teria sido suportado pelo cônjuge do sujeito passivo, *verbatim*:

15. Contudo, dos recibos apresentados para comprovação, em sua maioria, conclui-se que foi o cônjuge não dependente que arcou com o ônus das referidas despesas, uma vez que os recibos estão em seu nome.

16. Não foram apresentadas provas nos autos que confirmem a alegação de que tais pagamentos foram efetuados mediante cheques de conta bancária conjunta, ou seja, que, embora o referido cônjuge os tenha preenchido, fê-lo por encontrar-se a Impugnante, à época recém-operada, com dificuldades de realizar tais ações, possibilitando concluir que tais pagamentos foram efetuados pela impugnante, haja vista ser a mesma co-titular dessa conta.

17. Verifica-se, pela cópia da declaração apresentada, nos autos, às fls.41/44 do e-processo, e acorde consulta realizada ao Portal IRPF, que o cônjuge da Impugnante, para o ano-calendário 2004, informou outra conta bancária, diversa daquela informada na declaração da Impugnante.

18. Assim, serão mantidas as glosas das despesas médicas referentes aos recibos emitidos pelos profissionais: Marcelo Carlos Aniceto de Souza, no valor de R\$1.050,00, Jose Pereira de Faria Sobrinho, no valor de R\$1.605,00 e de R\$4.250,00, Rita de Cássia

Conceição de Souza, no valor de R\$425,00, Marcelo Louzada de Araujo, no valor de R\$1.350,00 e Clínica Interplástica Ltda, no valor de R\$4.370,00, nos autos, às fls.07/11 do e-processo, totalizando R\$13.050,00.

Ocorre que, entre cônjuges, independentemente do regime de gestão de bens, há o dever de manutenção de economia conjunta, cujo objetivo é o amparo recíproco, bem como o sustento, guarda e educação de eventuais filhos, determinado pela legislação de regência, *verbis*:

CC/2002

Art. 1.566. São deveres de ambos os cônjuges:

[...]

III - mútua assistência;

IV - sustento, guarda e educação dos filhos;

[...]

Art. 1.568. Os cônjuges são obrigados a concorrer, na proporção de seus bens e dos rendimentos do trabalho, para o sustento da família e a educação dos filhos, qualquer que seja o regime patrimonial.

Em razão do dever de assistência mútua, **qualquer** despesa feita por um cônjuge em favor do outro é considerada como suportada por essa economia em comum, compensável não por conciliação real a real, mas pela expectativa legítima de que, quando necessário, o cônjuge então beneficiado irá acudir sua contraparte.

De fato, deve-se evitar a equiparação dos cônjuges à figura de **sócios**, cujas obrigações recíprocas são liquidadas de modo exato, à razão da expressão **financeira** das obrigações. A legislação de regência não obriga o cônjuge amparado a devolver a exata quantia suportada por seu análogo para custear um tratamento médico. Pelo contrário: muito provavelmente, esse tipo de pleito seria rechaçado pelo Judiciário.

Nesse contexto, não faz sentido jurídico exigir que o sujeito passivo comprove ter ressarcido o cônjuge que fez os desembolsos para custeio do tratamento de saúde de seu marido ou esposa, nem que os valores tenham saído de conta-corrente conjunta, necessariamente suprida por recursos provenientes da atividade do contribuinte.

O que não se tolera é a tentativa de dupla utilização da dedução: ambos os cônjuges não podem, concomitantemente, pleitear deduções oriundas do mesmo fato jurídico-econômico do pagamento. Mas os autos não tratam dessa hipótese.

De todo o modo, o sujeito passivo juntou aos autos declaração bancária acerca da comunhão da titularidade da conta-corrente, de modo a superar o obstáculo identificado pelo órgão de origem (fls. 82).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

