



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.722307/2014-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.143 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente RENATA CRISTINA DI GRAZIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DOS RECIBOS EMITIDOS PELOS PRESTADORES DE SERVIÇO. REDUÇÃO DOS MEIOS PROBATÓRIOS À CERTIFICAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA OU DA DISPONIBILIDADE DE VALORES POR INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. INTIMAÇÃO PRÉVIA, ESPECÍFICA E PRECISA. VALIDADE. MANUTENÇÃO.

A orientação firmada por esta Turma Extraordinária entende ser válida a glosa das deduções a título de despesa médica, na hipótese de o passivo deixar de apresentar documentação emitida por instituição financeira responsável pela operação de transferência de valores, ou pelo fornecimento de dinheiro em espécie na proximidade da data de vencimento da obrigação, se houve intimação prévia e expressa para tanto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar 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, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.143 - 2ª Seção/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.722307/2014-50

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:

O processo trata de impugnação contra a Notificação de Lançamento, fls. 18/23, emitida nos seguintes termos.

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****16.131,66, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	337.711.838-12	PAULO HENRIQUE FLORIANO DE PAUL	010	2.821,66	0,00	0,00
02	137.696.648-98	ERICK SANTOS PAIVA	010	3.060,00	0,00	0,00
03	279.049.328-65	LARISSA MARIA VIEIRA ROMERO	010	2.500,00	0,00	0,00
04	967.083.608-53	JULIANGELA BAPTISTA	010	7.750,00	0,00	0,00

Enquadramento Legal:

Art. 8.º, inciso II, alínea "a", e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

>Termo de Intimação Fiscal: apresentou resposta.

- Juliangela Baptista da Fonseca (psicóloga - R\$ 7.750,00); Erick Santos Paiva (dentista - R\$ 3.060,00); Larissa Maria Vieira Romero (dentista - R\$ 2.500,00); Paulo H. F. de Paula (fisioterapeuta - R\$ 2.821,66): glosa das deduções pleiteadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Tendo em vista os documentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, a contribuinte foi regularmente intimada a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas no montante de R\$ 16.131,66 conforme o solicitado no Termo de Intimação Fiscal nº 125/2014 (exemplo: cópia de cheque compensado, transferência bancária, doc/ted, extrato de cartão de crédito, etc). Em resposta encaminhada em 20/03/2014, a contribuinte anexou declaração emitida pelos profissionais confirmando a emissão dos recibos, no entanto, nenhuma prova de seu ônus financeiro foi apresentada para comprovar o efetivo desembolso realizado.

A Ação Fiscal resultou no seguinte lançamento:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904		4.436,21
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			3.327,15
JUROS DE MORA (calculados até 31/03/2014)			1.617,44
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211		0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)			0,00
JUROS DE MORA (calculados até 31/03/2014)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			9.380,80

O contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 08/04/2014, fl. 71, apresentando impugnação em 29/04/2014, fls. 2/7, da qual seguem transcritos alguns trechos:

(...)

Posteriormente, a Impugnante foi notificada pela Receita Federal do Brasil (doc. 01) para apresentação de documentos específicos, bem como, prestar esclarecimentos necessários para o deslinde do processamento de sua declaração, sendo esta determinação atendida prontamente e tempestivamente conforme comprova Termo de Atendimento (doc. 02).

Neste diapasão, houve nova manifestação da Receita Federal do Brasil requerendo da Impugnante a comprovação do pagamento efetuado no que pertine as despesas médicas lançadas em sua declaração (doc. 03), sendo naquela oportunidade juntada aos autos os comprovantes requisitados (docs. 04/08).

Ocorre que, recentemente a Impugnante recebeu a Notificação de Lançamento em epígrafe da qual lhe atribui a responsabilidade pelo pagamento de um valor suplementar de Imposto de Renda para o ano calendário de 2009, Exercício 2010, contudo, nenhuma razão assiste para referida determinação, senão vejamos.

A Impugnante conforme outrora requisitado pela autoridade fazendária, apresentou documentação comprobatória através de provas hábeis e idôneas com efeito de confirmar a veracidade das despesas médicas realizadas no ano calendário em debate (docs. 05/08)

Ademais, o inciso I do artigo 8º da Lei 8134/90 ao permitir a possibilidade de dedução do Imposto de Renda dos valores gastos com despesas médicas propiciou ao contribuinte o direito de obter uma compensação perante as despesas suportadas por ele e não custeadas pelo Estado, in verbis:

(...)

Neste interesse, não se pode presumir a inexistência das despesas médicas que são objeto de recibos já apresentados a este órgão julgador, apenas porque o pagamento foi efetuado em espécie.

Noutro giro, cediço afirmar que seria possível, na investigação fiscal, apurar, por exemplo, se o recibo é falso ou simulado, por não existir o emitente, por se tratar de clínica médica inexistente ou de profissional com registro cancelado, entre diversas outras situações.

*Todavia, se nenhum fato contraria ou atinge a idoneidade do documento apresentado pela Impugnante e, se esta possui renda declarada e compatível para cobrir as despesas médicas lançadas, a alegação de pagamento com dinheiro, de forma compatível com os recibos, não pode ser presumida inidônea, **pois não existe obrigação legal do contribuinte de pagar somente através de cheques como se não tivesse curso legal a moeda e não produzisse efeitos fiscais o pagamento em espécie.***

Em nossa legislação tributária não se presume infração, fraude, falsidade ou simulação, cabendo ao Fisco provar a conduta irregular do contribuinte, frente à presunção de boa-fé, que impede, pois, a glosa de despesas médicas por suspeitas ou desconfiadas sem amparo em fatos e provas específicas.

Transcreve jurisprudência sobre o tema e apresenta documentação probatória (declarações e recibos dos profissionais de saúde informando o recebimento de valores referentes aos tratamentos de saúde – fls. 13/17 e fls. 35/58).

É o relatório.

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, dela, pois, tomo conhecimento.

Conforme já relatado o processo trata de impugnação contra a glosa do valor de R\$ 16.131,66, referente a despesas médicas deduzidas indevidamente.

A Autoridade Lançadora justificou a glosa da seguinte forma (Notificação de Lançamento, fl. 21):

>Termo de Intimação Fiscal: apresentou resposta.

- Juliângela Baptista da Fonseca (psicóloga - R\$ 7.750,00); Erick Santos Paiva (dentista - R\$ 3.060,00); Larisa Maria Vieira Romero (dentista - R\$ 2.500,00); Paulo H. F. de Paula (fisioterapeuta - R\$ 2.821,66): glosa das deduções pleiteadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Tendo em vista os documentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, a contribuinte foi regularmente intimada a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas no montante de R\$ 16.131,66 conforme o solicitado no Termo de Intimação Fiscal nº 125/2014 (exemplo: cópia de cheque compensado, transferência bancária, doc/ted, extrato de cartão de crédito, etc). Em resposta encaminhada em 20/03/2014, a contribuinte anexou declaração emitida pelos profissionais confirmando a emissão dos recibos, no entanto, nenhuma prova de seu ônus financeiro foi apresentada para comprovar o efetivo desembolso realizado.

(grifei)

Observe-se que durante o trabalho de malha fiscal a contribuinte foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 125/2014, fl. 10, a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas especificadas, senão vejamos

Em procedimento de revisão interna da Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício 2010, Ano-Calendário 2009, e considerando os documentos apresentados em 07/11/2013, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, foi constatada a necessidade de esclarecimentos adicionais.

Desta forma, nos termos dos artigos 835, 927 e 928 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, fica a contribuinte acima identificada **INTIMADA** a apresentar, no prazo de **30 (trinta) dias** contados do recebimento desta, os elementos abaixo especificados e prestar os esclarecimentos que se fizerem necessários.

1. Com referência aos recibos de despesas médicas, apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, comprovar o efetivo pagamento dos valores neles expressos. A comprovação refere-se aos pagamentos efetuados em 2009 aos profissionais:
 - Juliângela Baptista da Fonseca (psicóloga - R\$ 7.750,00)
 - Paulo H.F. de Paula (fisioterapeuta - R\$ 2.821,66)
 - Erick Santos Paiva (dentista - R\$ 3.060,00)
 - Larissa Maria Vieira Romero (dentista - R\$ 2.500,00)

A comprovação do pagamento deverá ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos para tal fim (exemplo: cópia de cheque compensado, transferência bancária, DOC/TED, extrato de cartão de crédito, etc).

(grifei)

A contribuinte tomou ciência do TIF supracitado, conforme afirma em sua impugnação, no trecho abaixo copiado:

Neste diapasão, houve nova manifestação da Receita Federal do Brasil requerendo da Impugnante a comprovação do pagamento efetuado no que pertine as despesas médicas lançadas em sua declaração (doc. 03), sendo naquela oportunidade juntada aos autos os comprovantes requisitados (docs. 04/08). (grifei)

Cabe esclarecer que o direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está previsto no art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), que assim dispõe:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com

exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

I- aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II- restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III- limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (grifei)

O art. 73 do RIR/99, por seu turno, preconiza que:

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). (grifei)

Do exposto, constata-se que, para que as despesas médicas constituam dedução, faz-se necessária a comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se a pagamentos especificados e comprovados, a juízo da autoridade lançadora.

O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos comprovados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Porém, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à autoridade exigir, a seu critério, elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Vale destacar que, por força do art. 73 do Decreto 3.000/99, a autoridade lançadora poderá, se julgar necessário, intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento de determinadas despesas médicas informadas em sua declaração. Nesses casos, o sujeito passivo deve demonstrar de forma inequívoca a transferência de numerário ao profissional, apresentando para tanto, dentre outras provas, cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de depósito ou saques anteriores aos pagamentos, nos casos em que este último tenha sido efetuado em moeda corrente.

A motivação das glosas impugnadas foi justamente a não comprovação do efetivo pagamento por um dos meios mencionados acima, conforme Notificação de Lançamento, fl. 21, trecho já anteriormente transcrito.

Nesta instância mais uma vez a requerente teve a oportunidade de juntar as provas do efetivo pagamento das despesas pleiteadas. No lugar disso, trouxe apenas declarações e recibos preparados pelos profissionais de saúde, fls. 13/17 e fls. 35/58.

Cumpra esclarecer que tais declarações constituem mera repetição dos recibos e não demonstram de maneira inequívoca o efetivo desembolso das despesas por parte da contribuinte.

Houvesse a contribuinte demonstrado de forma cabal o pagamento aos profissionais, por um dos meios elencados anteriormente, estaria apta a gozar da dedução. Não foi o caso.

Mantida integralmente a glosa, por conseguinte.

Ante o exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo a infração apurada pela Autoridade Lançadora.

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

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

Exercício: 2010

Portaria RFB nº 2724/2017

Não contera ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/01/2018, o sujeito passivo interpôs, em 25/01/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, pois houve a prestação dos serviços e o seu efetivo pagamento.

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.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo comprovou de modo hábil e idôneo as despesas médicas cuja dedução é pleiteada.

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, acrescentamos 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 irrecorrível 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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e

próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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 computá-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 indício 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 hospitais, 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 poderdever 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, a autoridade lançadora intimou o sujeito passivo a comprovar as despesas médicas efetuadas com termos genéricos, imprecisos, conforme lê-se no respectivo termo, *verbatim* (fls. 25):

- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.
- Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Diante da resposta do sujeito passivo, a autoridade lançadora intimou-o novamente, desta vez com o uso de expressões mais precisas, *verbis* (fls. 10):

1. Com referência aos recibos de despesas médicas, apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, **comprovar o efetivo pagamento** dos valores neles expressos. A comprovação refere-se aos pagamentos efetuados em 2009 aos profissionais:

- Juliangela Baptista da Fonseca (psicóloga - R\$ 7.750,00)
- Paulo H.F. de Paula (fisioterapeuta - R\$ 2.821,66)
- Erick Santos Paiva (dentista - R\$ 3.060,00)
- Larissa Maria Vieira Romero (dentista - R\$ 2.500,00)

A comprovação do pagamento deverá ser feita mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos para tal fim (exemplo: cópia de cheque compensado, transferência bancária, DOC/TED, extrato de cartão de crédito, etc).

O ônus financeiro deverá ser comprovado com documentos que demonstrem a efetiva vinculação entre o valor, data e forma utilizada para pagamento, com os dados constantes nos recibos ora apresentados.

2. Os esclarecimentos, as justificativas, a inexistência de documentos solicitados, ou, ainda, a eventual negativa na apresentação de alguns dos itens acima listados devem ser informados por escrito, datado e assinado pelo contribuinte ou seu representante legal.

3. A não apresentação dos documentos solicitados nos termos desta Intimação Fiscal ensejará lançamento de ofício, nos termos do art.841, inciso II, do RIR/99

Diante da falta de uso do meio probatório especificado, a autoridade lançadora glosou as despesas (fls. 21):

- Juliangela Baptista da Fonseca (psicóloga - R\$ 7.750,00); Erick Santos Paiva (dentista - R\$ 3.060,00); Larissa Maria Vieira Romero (dentista - R\$ 2.500,00); Paulo H. F. de Paula (fisioterapeuta - R\$ 2.821,66): glosa das deduções pleiteadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Tendo em vista os documentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/911436738923418, a contribuinte foi regularmente intimada a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas no montante de R\$ 16.131,66 conforme o solicitado no Termo de Intimação Fiscal na 125/2014 (exemplo: cópia de cheque compensado, transferência bancária, doc/ted, extrato de cartão de crédito, etc). Em resposta encaminhada em 20/03/2014, a contribuinte anexou declaração emitida pelos profissionais confirmando a emissão dos recibos, no entanto, nenhuma prova de seu ônus financeiro foi apresentada para comprovar o efetivo desembolso realizado.

Novamente ressaltando meu ponto de vista pessoal, reconheço que a orientação firmada por esta Turma Extraordinária entende ser válida a glosa das deduções a título de despesa médica, na hipótese de o passivo deixar de apresentar documentação emitida por instituição financeira responsável pela operação de transferência de valores, ou pelo fornecimento de dinheiro em espécie na proximidade da data de vencimento da obrigação, se houve intimação prévia e expressa para tanto.

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino