



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.720813/2009-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.690 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente SANDRO OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte não apresenta qualquer fundamento novo em seu recurso, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

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)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (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:

Em procedimento de revisão da **Declaração de Ajuste Anual 2005, ano-calendário 2004**, do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício,

originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 08/06/2009, de fls. 02/07.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	52.291,30
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total das Deduções Declaradas	29.112,67
4) Glosa de Deduções Declaradas	22.837,72
5) Previdência Oficial Sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	46.016,35
7) Imposto apurado após Alterações (Calculado Pela Tabela Progressiva Anual)	7.577,59
8) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
9) Glosa de Dedução de Incentivo	0,00
10) Total de Imposto Pago Declarado	1.296,58
11) Glosa de Imposto Pago	0,00
12) IRRF sobre Infração e/ou Carnê Leão Pago	0,00
13) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8+9-10+11-12)	6.281,01
14) Saldo do Imposto a Pagar Declarado/Calculado	275,81
15) Imposto já Restituído	0,00
16) Imposto Suplementar	6.005,20

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização:

Glosa	Valor (R\$)
Dedução Indevida de Despesas Médicas	22.837,72

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de **R\$ 22.837,72**, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Complementação da Descrição dos Fatos

Em função dos valores envolvidos, o contribuinte foi intimado (Termo de Intimação SEFIS MALHA/PF nº 066/2009 MF 05) a comprovar a **efetividade** dos **pagamentos** e da **utilização dos serviços**, referentes a:

- **Hélio Bernardes do Nascimento** (cirurgião dentista), no valor de R\$ 4.430,00 e
- **Lázaro Cândido Vilela** (cirurgião dentista), no valor de R\$ 6.080,00.

Em resposta à citada intimação, datada de 27/03/2009, o contribuinte apenas relacionou os cheques que teriam sido utilizados para os pagamentos, alegando ter solicitado as cópias ao banco e que as apresentaria assim que recebesse.

Entretanto, não apresentou mais nenhum documento até à presente data.

Cabe salientar, ainda, que os cheques relacionados como emitidos para pagamentos efetuados ao Dr. Lázaro Cândido Vilela, não são coincidentes em valor e data com os recibos apresentados.

Em virtude do contribuinte não ter comprovado a efetividade dos pagamentos, através de cheques nominativos coincidentes em datas e valores aos recibos apresentados ou prova da disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, não permitindo a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, é de se glosar as despesas médicas mencionadas acima (Exigência em conformidade com o artigo 73 do RIR).

OBS: Conforme reiterados acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação com o efetivo pagamento, ainda que os emitentes tenham confirmado o atendimento do contribuinte e de seus dependentes. A prova irrefutável dos pagamentos seria possível mediante a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários, nos quais constataste os saques efetuados, coincidentes em datas

e valores com os recibos apresentados. Se a comprovação é possível e o contribuinte não a faz, porque não pode ou porque não quer, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato.

Além disso, o contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o fisco e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto em comparação ao que medianamente se observa. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 39/40, alegando, em síntese, que:

- Em resposta à notificação recebida em 12/06/2009, ressalta que a Complementação da Descrição dos Fatos não condiz com a narrativa inicial do Termo de Intimação Safis Malha 102/2009 – MF 05, tendo em vista que a notificação trouxe nomes de beneficiários distintos dos pré-questionados inicialmente e cuja solicitação produziu os efeitos, pois foram apresentadas cópias dos documentos solicitados;
- Apresentou cópia dos extratos bancários da conta corrente em que constam os cheques emitidos para pagamento do tratamento efetuado junto à Clínica Franco Jr. Clínica Médica Ltda. e Franco Baruffi S/C Ltda;
- Apresenta cópia de exames, recibos, notas fiscais, receitas médicas, laudos conexos ao tratamento de fertilização *in vitro*, ora efetuado com o respectivo estabelecimento objeto da lide mencionado no termo inicial.
- Na impugnação, o contribuinte alega que não há nexos causal entre o solicitado na intimação fiscal inicialmente recebida e o que está contido agora na presente Notificação de Lançamento.

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)

Ano-calendário: 2004

Ementa:

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Presentes nos autos os pressupostos legais autorizativos da exigência da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas e não apresentados os documentos probatórios, deve-se manter o lançamento nos termos em que efetuado.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada torna-se incontroversa e o crédito tributário dela resultante definitivo e exigível.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/04/2014, o sujeito passivo interpôs, em 26/05/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e seu efetivo pagamento;

b) o Supremo Tribunal Federal já decidiu pela impossibilidade da Receita Federal quebrar o sigilo bancário do contribuinte sem prévia autorização judicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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

O litígio recai sobre parte da infração de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 22.450,00, pois uma parte da dedução indevida de despesa médica no valor de R\$ 387,72 não foi objeto de impugnação pelo contribuinte.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O contribuinte foi cientificado da presente Notificação de Lançamento em **13/06/2009**, fl. 71, e apresentou impugnação em **30/06/2009**, fl. 01. A impugnação é tempestiva. Ademais atende aos requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235, de 06/03/1972 e suas alterações posteriores. Assim, dela tomo conhecimento.

Trata-se de **impugnação parcial**, pois o contribuinte não contesta a glosa relativa à Dedução Indevida de Despesas Médicas, referente à Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, no valor de R\$ 387,72.

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

O presente processo foi encaminhado ao órgão de origem, fls. 75/79, para que fossem analisadas as alegações do contribuinte na peça impugnatória.

Na fl. 82 consta resposta ao despacho de encaminhamento em que se verifica:

1) O contribuinte apresentou os documentos de fls. 18/24 e 28/29 em resposta ao Termo de Intimação Fiscal no. 2005/608161572031162;

2) Posteriormente, foi lavrado o Termo de Intimação – SAFIS MALHA/PF no. 102/2009 – MF05, fl. 25, recebido em 17/04/2009, em que foi solicitado ao contribuinte comprovar a efetividade do pagamento e da utilização dos serviços profissionais referentes a Franco Jr. Clínica Médica Ltda., CNPJ 57.720.062/0001-95, no valor de R\$ 15.310,00 e Franco & Baruffi S/C, CNPJ 06.168.426/0001-35, no valor de R\$ 4.056,00;

3) Cabe esclarecer que o contribuinte informou no campo “Pagamentos” da Declaração de Ajuste Anual, do ano-calendário 2004, o Nome do Beneficiário FRANCO, todavia apontou o CNPJ 48.442.073/0001-60 pertencente a Tecnopulp Industrial Ltda., código 07 – médicos, dentistas, psicólogos e terap. ocupacionais no Brasil, e o valor de R\$ 22.450,00;

4) O contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atender ao Termo de Intimação – SAFIS MALHA/PF no. 102/2009 – MF05 que lhe foi concedida por 15 dias;

5) Considerando que o contribuinte não mais se manifestou foi glosada a quantia total de R\$ 22.837,72, referente à dedução com despesas médicas, sendo a parcela de R\$

22.450,00 relativa a Franco e a parcela de R\$ 387,72 relativa à Cia. de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, CNPJ 62.577.929/0001-35;

6) Conforme observado pela Delegacia de Julgamento, houve equívoco na Complementação da Descrição dos Fatos ao consignar o Termo de Intimação – Sefis Malha/PF no. 66/2009, quando o correto seria o Termo de Intimação Fiscal – Sefis Malha/PF no. 102/2009.

No Termo de Intimação – SAFIS MALHA/PF no. 102/2009 – MF 05, fl. 25, o contribuinte foi intimado a apresentar comprovação do efetivo pagamento e da efetiva utilização dos serviços profissionais relativos a:

Ano Base Beneficiário CPF/CNPJ Valor

2004 Franco Jr. Clínica Médica Ltda. 57.720.062/0001-95 15.310,00

2004 Franco & Baruffi S/S 06.168.426/0001-35 4.056,00

Total 19.366,00

Na presente Notificação de Lançamento foram glosados: o valor de R\$ 22.450,00 declarado pelo contribuinte como despesas médicas com Technopulp Industrial Ltda. – ME, CNPJ 48.442.073/0001-60 e o valor de R\$ 387,72, com Companhia de Processamento de dados do Estado de São Paulo, CNPJ 62.577.929/0001-35, no total de R\$ 22.837,72.

O órgão preparador informou que constava FRANCO como o Nome/Razão Social na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, ano-calendário 2004, somente o CNPJ é que estava incorreto aparecendo o da Technopulp Industrial Ltda. – ME. De fato, verifica-se na fl. 11, no campo Pagamentos e Doações Efetuados:

Nome do Beneficiário CPF/CNPJ Código Valor Pago (R\$)

FRANCO 48.442.073/0001-60 07 22.450,00

Cia. de Processamento de Dados 62.577.929/0001-35 11 387,72

do Estado de São Paulo

Total 22.837,72

Dedução Indevida de Despesas Médicas

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas "a", e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas

a) aos 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;

§ 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;

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.

As despesas médicas glosadas na DIRPF/2005 totalizaram R\$ 22.837,72 e referiram-se às despesas abaixo especificadas:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Glosado
48.442.073/0001-60	FRANCO	07	22.450,00	22.450,00
62.577.929/0001-35	Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo	11	387,72	387,72
				22.837,72

A Fiscalização glosou tais despesas em função de que:

O contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento dos recibos apresentados relativos às despesas com Franco Jr. Clínica Médica Ltda. e Franco & Baruffi S/S, por meio de cópias de cheques, ordem de pagamentos, transferências e/ou extratos bancários coincidentes em datas e valores que registrem tais operações, e/ou outros documentos probatórios dos pagamentos.

O impugnante apresentou os seguintes documentos:

Profissional/Clínica	Fl.	Valor declarado (R\$)	Documentos apresentados/Análise
Franco Jr. Clínica Médica Ltda., CNPJ 57.720.062/0001-95	18	15.310,00	Cópia de uma Nota Fiscal de Prestação de Serviços, com a indicação no canto inferior esquerdo “Não vale como recibo”, emitida em 30/12/2004 em nome de Sandro Oliveira referente a “honorário”, no valor de R\$ 15.310,00.
Franco & Baruffi; CNPJ 06.168.426/0001-35	19/21	4.056,00	Cópias de três notas fiscais de prestação de serviços, com a indicação no canto inferior esquerdo “Não vale como recibo”, emitidas conforme abaixo: - 03/12/2004 em nome de Sandro Oliveira referente a “honorários médicos”, no valor de R\$ 2.556,00; - 12/12/2004 em nome de Sandro Oliveira referente a “honorário médico”, no valor de R\$ 1.000,00; - 17/08/2004 em nome de Adriana Mendes Diosdado referente a “honorários médicos”, no valor de R\$ 500,00.

Ressalte-se que nenhuma comprovação foi apresentada pelo contribuinte referente à despesa médica glosada pela Fiscalização com Companhia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, no valor de R\$ 387,72.

Nas fls. 22/24 há cópia do contrato de Prestação de Serviços e de Consentimento, datado e assinado em 07/12/2004, dos contratantes Adriana Mendes Diosdado Oliveira e Sandro Oliveira e contratado Centro de Reprodução Humana da Fundação Sinhá Junqueira, nome fantasia da Franco Júnior Clínica Médica Ltda.

Nas fls. 43/47 há cópias dos extratos bancários consolidados, posição em 24/03/2009, do contribuinte em que **não** há registro do ano a que se referem.

Somente a título de hipótese, supondo que os extratos refiram-se ao ano de 2004, não há cheque compensado no valor de R\$ 15.310,00, conforme recibo emitido em 30/12/2004 por Franco Jr. Clínica Médica Ltda.

- Análise de eventual vinculação de cheques compensados com as três notas fiscais emitidas por Franco & Baruffi:

- 03/12/2004 – valor R\$ 2.556,00: Não há em datas próximas a esta qualquer compensação de cheque neste valor ou então durante o restante do mês de dezembro;
- 12/12/2004, valor R\$ 1.000,00: Consta cheque compensado no dia 15/12 no valor de R\$ 1.000,00, fl. 47;
- 17/08/2004, valor R\$ 500,00: Não há cheque compensado no mês de agosto no valor de R\$ 500,00.

Nas fls. 48/69 constam documentos relativos a tratamento de fertilização de Adriana Mendes Diosdado Oliveira.

Com a finalidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, o contribuinte poderia ter apresentado cópias dos cheques emitidos em favor das empresas acima envolvidas.

Assim, mesmo que haja alguma conexão entre valor do cheque compensado e data de compensação com a nota fiscal emitida em 12/12/2004, é necessário saber se referido cheque foi emitido em favor de Franco & Baruffi; CNPJ 06.168.426/0001-35, de modo que tal despesa possa ser deduzida da base de cálculo do Imposto de Renda na Declaração de Ajuste Anual.

Destaque-se que o art. 73 e seu § 1º, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) dispõe:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Por força dos dispositivos transcritos, a autoridade fiscal pode exigir que o contribuinte apresente, além das simples notas fiscais emitidas e dos documentos que comprovem os procedimentos médicos realizados, aqueles que comprovem o efetivo desembolso dos valores.

Dessa forma, não tendo havido a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas na DIRPF/2005 e glosadas no valor de R\$ 22.837,72, devem ser mantidas as glosas conforme efetuadas pela Fiscalização.

Conclusão

Assim, em vista das informações fiscais contidas nos autos, da impugnação do contribuinte e dos documentos apresentados, conforme avaliação acima, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação.

Acrescenta-se ainda que em nenhum momento houve a quebra do sigilo bancário do contribuinte por parte da fiscalização, pois foi solicitado diretamente a ele a comprovação do efetivo pagamento de suas despesas médicas glosadas, o que é devidamente regular na esfera do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles

