



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.721846/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.413 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente LEANDRO DE SANTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DOS DISPÊNDIOS. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

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

Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 80/86):

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a notificação de lançamento de fl. 26, emitida em 09/05/2011, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário 2006, onde foi considerada **indevida a dedução de R\$ 15.838,94, a título de despesas médicas**.

A motivação da glosa de cada despesa encontra-se na complementação da descrição dos fatos às fls. 28 e 29.

Cientificado do lançamento em 16/05/2011 (fl. 32), o contribuinte apresentou, em 07/06/2011, a impugnação de fls. 02 a 05, alegando, em suma, que:

- 1 - a glosa das despesas pagas à Beneficência Portuguesa de Amparo é equivocada, visto que, as notas fiscais apresentadas foram emitidas por um hospital;
- 2 - junta **declarações** dos dentistas David Mauro Viana de Andrade Lima e **Renato Villin Prado, com firma reconhecida, onde os profissionais confirmam terem recebido os pagamentos em espécie**. Tal prática, por si só, não é motivo de glosa, visto que o contribuinte possuía ganhos suficientes para suportar tais pagamentos;
- 3 - as despesas da Sul América são referentes ao impugnante e estão inseridas no plano familiar de seu pai, devendo ser consideradas dedutíveis conforme documentação anexada;
- 4 - apresenta comprovante do valor descontado a título de despesas médicas pela Cia. Vale do Rio Doce.

Ao apreciar o feito, a DRJ/SPO manteve parcialmente o crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. EFETIVO PAGAMENTO.

Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação do efetivo pagamento, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do desembolso na fase impugnatória.

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

Comprovada a despesa médica com a apresentação de recibo revestido das formalidades exigidas pela legislação tributária, há que se permitir sua dedução pela contribuinte, desde que seu pagamento tenha ocorrido no ano-calendário referente à declaração de ajuste anual correspondente.

DESPESA MÉDICA. ESTABELECIMENTO HOSPITALAR.

Tratando-se de despesa comprovada mediante nota fiscal de serviço emitida por estabelecimento hospitalar, é de se permitir sua dedução.

Cientificado da decisão, em 16/12/2015 (fls. 95), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 05/01/2016, recurso voluntário parcial (fls. 97/98), insurgindo apenas contra a glosa da despesa realizada com o profissional Renato Villin Prado, repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que a prova documental produzida está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização dos tratamentos e dos dispêndios efetuados em espécie, porquanto idôneos, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 99/104.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

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

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica em litígio:

O litígio recai sobre a despesa médica paga ao profissional Renato Villin Prado, no valor de R\$ 9.000,00, **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

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

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

de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

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

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

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

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

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

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

Neste contexto, tenho que a nova declaração emitida pelo profissional Renato Villin Prado (fls. 102), aliado à declaração e aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 7, 40/42 e 100/101), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Não obstante, cabe ainda salientar que o Recorrente declarou na DAA/2007 ter possuído “63 – *Dinheiro em espécie – Moeda Nacional - Brasil - situação em 31/12/2005 e 31/12/2006*” - R\$ 9.000,00 e 30.000,00”, o que representa prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie com lastro mais que suficiente para arcar com as despesas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2006, informação de tal relevância que não mereceu acurada manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora, limitando-se em requerer exclusivamente a comprovação dos dispêndios, os quais, no particular, podem ser atestados pelos recibos e declarações apresentadas.

Portanto, levando-se em conta que o **ônus da prova se deslocou ao Fisco**, e diante da ausência de razões em contrário – diga-se, de passagem, corroborando e reforçando as declarações e os recibos emitidos pelo prestador dos serviços contratados, merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2007 (fls. 19/23), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica remanescente, no valor de R\$ 9.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$9.000,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Neste contexto, tenho que a nova declaração emitida pelo profissional Renato Villin Prado (fls. 102), aliado à declaração e aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 7, 40/42 e 100/101), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 28/29) e do “Termo de Intimação Fiscal IRPF (e-fls. 51), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

Art. 73. Todas as deduções **estão sujeitas a comprovação** ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Súmula 180 deste Egrégio Conselho:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

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

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima