



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.006731/2008-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2002-006.081 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente ROSA LOT DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente e relatora) e Diogo Cristian Denny, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Thiago Duca Amoni.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente e Relatora

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento (e-fls. 60/64) lavrada em nome do sujeito passivo acima identificado, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005 no qual se apurou Dedução Indevida de Despesas Médicas e Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoas Físicas - Dimob.

A contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 02/08), cujas alegações foram resumidas no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 66/70):

a) Reconhece a glosa no valor de R\$ 4.000,00, uma vez que não localizou os respectivos recibos, por se encontrarem extraviados, bem como a glosa do valor de R\$ 182,00, referente a uma nota fiscal neste valor da empresa Rodrigues e Monseff que foi emitida no ano de 2005, tendo sido indevidamente deduzida do imposto de renda do ano-calendário de 2004. Contudo, restará demonstrado que a glosa no valor de R\$ 11.840,00, referente a despesas com tratamento odontológico, é manifestamente indevida. Efetuou-se, portanto, o recolhimento do imposto de renda originário de R\$ 1.150,05, o qual, com o acréscimo da multa e juros, importou em R\$ 2.145,98, pago em 17/12/2008, conforme DARF anexo (doe. 02) e demonstrativo do cálculo do imposto de renda devido em razão do reconhecimento parcial da glosa (doe. 03).

b) O valor de R\$ 11.840,00, glosado por não comprovação do efetivo pagamento, refere-se a tratamento odontológico ocorrido durante todo o ano de 2004, devido à complexidade do mesmo. A impugnante o pagou de acordo com as suas condições, de forma parcelada durante todo o ano de 2004, razão pela qual não há coincidência entre os valores sacados de sua conta corrente e nem cheque nominal, sendo que muitas vezes o pagamento era feito em dinheiro.

As notas fiscais dos serviços eram emitidas pela Clínica Odontológica após a conclusão de determinados pagamentos parciais efetuados pela impugnante, sendo impossível haver coincidência entre os saques em conta bancária e o valor das referidas notas, as quais são documentos hábeis e idôneos para comprovar que o pagamento foi efetivado, tratando-se de pessoa jurídica, referidos valores, constantes das respectivas notas fiscais foram, com certeza, lançados como receita na contabilidade da clínica que as emitiu.

Assim, as notas fiscais de serviços emitidas pela Clínica Odontológica Kuabara S/S Ltda., durante o ano de 2004, no valor total de R\$ 11.840,00, que seguem anexas em seus originais (doc. 04), bem como cópias autenticadas de solicitações e laudos radiológicos (doc. 5), de memorando dirigido à CAPSMEL (doe. 7) e de prontuário (doc. 6) detalhado tratamento odontológico (de fevereiro até novembro, inclusive com cirurgia em hospital) a que se submeteu a impugnante, comprovam, de forma contundente, a efetiva prestação dos serviços odontológicos, o que garante o direito de dedução deste valor do seu imposto de renda;

Desde já, requer, caso assim entenda essa autoridade julgadora, a apresentação das radiografias para a devida comprovação e restituição de pronto após a sua verificação, bem como a exibição dos originais que se encontram em poder do dentista.

Desta forma, pelos documentos apresentados, dúvidas não restam de que a impugnante se submeteu a longo tratamento odontológico na Clínica Odontológica Kuabara, o que corrobora a idoneidade das notas fiscais emitidas no ano de 2004 no valor total de R\$ 11.840,00, o qual, portanto, deve ser considerado como despesa médica a ser deduzida no imposto de renda da impugnante, sendo absolutamente indevida a glosa constante na presente notificação de lançamento.

c) A jurisprudência do conselho de contribuintes é pacífica no sentido de que sendo comprovada a efetiva prestação dos serviços é indevida a glosa. Assim, considerando-se que no presente caso a prestação dos serviços odontológicos restou irrefutavelmente comprovada por documentos hábeis e idôneos, deve ser anulada a presente notificação de lançamento, haja vista a possibilidade da dedução dos respectivos valores na declaração do imposto de renda a título de despesas médicas.

d) Por fim, requer o cancelamento da notificação, haja vista a comprovação da prestação dos serviços odontológicos, restando a parte não impugnada devidamente quitada.

A Impugnação foi julgada Improcedente pela 6ª Turma da DRJ/CTA em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis despesas médicas, desde que devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Cientificada do Acórdão de Impugnação em 24/08/2011 (e-fls. 79), a interessada ingressou com Recurso Voluntário em 19/09/2011 (e-fls. 80/87) contendo os argumentos a seguir sintetizados.

- Sustenta que as notas fiscais emitidas pelo prestador de serviço representam documentos contábeis idôneos que fazem a prova do pagamento.

- Expõe que foi realizado tratamento odontológico complexo durante o ano de 2004, conforme prontuário juntado à impugnação, não se podendo supor que o mesmo tenha sido gratuito.

- Aduz que, tratando-se de pessoa jurídica, a nota fiscal é documento hábil a comprovar não só a efetividade dos serviços como a quitação dos mesmos.

- Afirma que sua declaração de imposto de renda indica o recebimento de rendimentos tributáveis compatíveis com a sua situação patrimonial à época, sobrando recursos suficientes para custear o tratamento odontológico no valor de R\$ 11.840,00.

- Alega que a prova do efetivo pagamento por meio de demonstrações de movimentação bancária se torna bastante difícil, ainda mais quando se trata de tratamento realizado há mais de seis anos.

- Indica a juntada de declaração do prestador dos serviços, Clínica Odontológica Kuabara, dando conta de que o tratamento foi integralmente pago conforme notas fiscais emitidas.

Voto Vencido

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio a ser analisado restringe-se à dedução de despesas médicas de R\$ 11.840,00 declarada para a Clínica Odontológica Kuabara.

Extrai-se da Notificação de Lançamento que a autoridade fiscal procedeu à glosa da referida despesa por não ter a contribuinte, regularmente intimada, demonstrado o seu efetivo pagamento através de cópia de cheques nominais ou saques em conta bancária (e-fls. 58, 61).

O Colegiado a quo manteve a infração apurada por entender que os elementos de prova juntados à defesa não eram hábeis para a finalidade pretendida, ratificando as razões do auditor (e-fls. 68/70).

Com efeito, verifica-se que, apesar da exigência de comprovação do efetivo pagamento da despesa em exame, a recorrente não trouxe aos autos nenhum documento capaz de evidenciar a coincidência de datas e valores entre as suas movimentações financeiras e as notas fiscais exibidas, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita a comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), vigente à época. Dessa forma, ainda que a contribuinte tenha apresentado recibos ou notas fiscais emitidos pelos profissionais/estabelecimentos, é lícito o auditor exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de demonstrá-las de maneira inequívoca, sem deixar dúvidas. Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à presunção de inidoneidade dos documentos examinados ou à ocorrência de fraude, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora.

A jurisprudência recente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF corrobora esse entendimento:

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE

A apresentação de recibo, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

(Acórdão n.º 9202-008.757, de 25/06/2020)

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

A critério da autoridade lançadora, para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95, podem ser solicitados, além dos recibos, outros elementos para comprovação ou justificação das despesas médicas declaradas. Com isso, há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF.

(Acórdão n.º 9202-008.652, CSRF/2ª Turma, de 19/02/2020)

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de declaração do profissional não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser restabelecida a respectiva glosa.

(Acórdão n.º 9202-008.567, CSRF/2ª Turma, de 30/01/2020)

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. Quando há dúvida razoável no tocante à regularidade das deduções pleiteadas, considerando-se valor e natureza, é legítima a exigência de prova complementar para a confirmação dos pagamentos. Na ausência de comprovação do efetivo desembolso, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, mantém-se a glosa das despesas médicas.

(Acórdão n.º 2401-007.396, 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 17/01/2020)

DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Todas as deduções permitidas para apuração do imposto de renda esta sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade administrativa.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução de despesas médicas, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova do efetivo pagamento e da prestação dos serviços

(Acórdão n.º 2301-006.449, 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 12/09/2019)

Como exposto no acórdão de primeira instância, a contribuinte deve levar em consideração que o pagamento de despesas médicas não envolve apenas ela e o profissional/estabelecimento, mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar da dedução correspondente em sua Declaração de Ajuste Anual. Por esse motivo, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados. Sendo a dedução de despesas médicas um benefício concedido pela legislação, incumbe à interessada provar que faz jus ao direito pleiteado.

É possível que a recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, não havendo nada de ilegal nesse procedimento. A legislação não impõe uma forma de pagamento em detrimento de outra. Não obstante, para comprová-los, caberia a ela trazer aos autos documentos bancários que atestassem a coincidência de datas e valores entre os saques efetuados em suas contas e as despesas supostamente realizadas, o que não ocorreu no presente caso.

Importa salientar que a disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sendo necessário também o vínculo entre as movimentações sucedidas e os recibos apresentados.

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

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

Voto Vencedor

Conselheiro Thiago Duca Amoni, redator designado.

Peço vênias para discordar da ilustre relatora.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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;

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, §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 (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos 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 recibos 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 recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo n.º 13830.000508/2009-23

Recurso n.º 908.440 Voluntário

Acórdão n.º 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Às e-fls. 16 a 23 há notas fiscais de serviço demonstrando que a contribuinte arcou com despesas odontológicas no valor de R\$11.840. Ainda, às e-fls. 25 e seguintes há outros documentos que ratificam a prestação de serviços, como solicitações de raio-X e prontuários, motivo pelo qual afasto a autuação.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 9 do Acórdão n.º 2002-006.081 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10930.006731/2008-87