



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720353/2009-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.914 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente PABLO ANDREZ PINHEIRO GUBERT
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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.

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 Thiago Duca Amoni (relator) que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo de Sousa Sateles.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de **notificação de lançamento** de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2006, **ano-calendário 2005**, para a exigência de imposto suplementar de **R\$ 6.039,28**, além de multa de ofício de 75% e acréscimos legais, em face da constatação, após intimação, de: (a) **dedução indevida de dependente**, no valor de R\$ 1.404,00, por falta de comprovação; e (b) **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 20.825,00, por falta de comprovação.

O interessado apresentou, em 11/03/2009, impugnação (fls. 02/06), instruída com documentos (fls. 07/18), na qual, em síntese, aduz que não recebeu a notificação, dela tendo conhecimento ao comparecer à repartição fiscal para tratar de outro assunto; que comprova a relação de dependência de ADRIANA NUNES GUBERT, seu cônjuge, com cópia de certidão de casamento; que não localizou todos os comprovantes de despesas médicas, aduzindo que apresenta as notas fiscais n.ºs 124, 130 e 133, relativas a diárias de tratamento psicoterapêutico, no valor de R\$ 9.950,00, no ano de 2005, razão pela qual requer a glosa seja retificada para R\$ 10.875,00, que corresponderia ao imposto suplementar de R\$ 2.916,93, com o qual concorda e diz haver efetuado o recolhimento, acompanhado da multa de ofício com redução de 50% e dos juros de mora; transcreve os arts. 77 e 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, com os quais alega estarem em conformidade as deduções que pleiteia.

À fl. 39, a repartição preparadora considerou tempestiva a impugnação apresentada, uma vez não localizado o comprovante de ciência e pelo fato de constar que a correspondência antes encaminhada foi devolvida.

À fl. 40, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil para cumprimento do disposto no art. 6º-A da Instrução Normativa RFB n.º 958, de 2009, com redação da Instrução Normativa RFB n.º 1.061, de 2010.

À fl. 42, consta intimação fiscal, por meio da qual o contribuinte foi instado a comprovar o efetivo desembolso dos valores associados às despesas médicas alegadas. Em atendimento, foi apresentada a resposta de fls. 44/46, acompanhada dos documentos de fls. 47/50.

Às fls. 54/56, foi lavrado TERMO CIRCUNSTANCIADO, no qual foi considerado não comprovado o efetivo desembolso das despesas médicas alegadas e comprovado o direito à dedução de dependente. À fl. 57, DESPACHO DECISÓRIO, por meio do qual o crédito tributário, na parcela impugnada, foi reduzido para **R\$ 2.736,26** de imposto suplementar, além da multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais correspondentes.

Cientificado, por via postal (fl. 60), o interessado apresentou a manifestação de fls. 61/64, alegando haver demonstrado o efetivo desembolso dos valores, contraditando as razões empregadas no termo circunstanciado.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a exigência correspondente à matéria não contestada.

DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

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

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

O recurso apresentado é tempestivo e, por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, dele toma-se conhecimento.

A decisão de piso delimitou a lide:

O impugnante não contesta a parcela de R\$ 10.875,00 da glosa de dedução de despesas médicas, que correspondeu à exigência de **R\$ 2.916,93** de imposto suplementar, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes. Quanto ao valor não questionado, compete à repartição encarregada da cobrança do crédito tributário adotar os procedimentos correlatos, que não dizem respeito à atribuição desta instância de julgamento, à qual cabe a solução do contraditório administrativo instaurado.

De outra parte, das glosas efetuadas e impugnadas (R\$ 9.950,00 de despesas médicas e R\$ 1.404,00 de dependente), já foi acatada, por meio de **revisão de ofício** (fls. 54/57), a comprovação do direito de deduzir R\$ 1.404,00 de dependente, ocasionando a redução da exigência em litígio para **R\$ 2.736,26** de imposto suplementar, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes.

Portanto, remanesce em discussão apenas a glosa de R\$ 9.950,00 a título de despesas médicas, espécie de dedução regulada pelo art. 8º da Lei n.º 9.250, de 1995, que estabelece:

Da dedução de despesas médicas

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 n.º 9.250/95 e artigo 80 do Decreto n.º 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 hospitais, 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 n.º 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto n.º 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 nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 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. 13 a 15 há nossas fiscais de prestação de serviços que comprovam as despesas médicas contraídas pelo contribuinte.

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

É como voto.

Thiago Duca Amoni - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro (a) Marcelo de Sousa Sáteles – Redator Designado

No que pese o excelente voto apresentado pelo relator acima, permita-me divergir de seu entendimento quanto à comprovação das despesas médicas glosadas mantidas pela decisão de piso, por parte do recorrente, conforme passo a expor.

Antes de se passar à análise dos argumentos e documentos apresentados pelo recorrente, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).(Grifos Acrescidos)

Despesas Médicas

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

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, tendo o contribuinte informado, em sua declaração de ajuste anual, deduções de despesas médicas, deve fazer prova dessas despesas, quando provocado, para usufruir das referidas deduções. É o que estabelece o art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, quando dispõe expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo/nota fiscal firmado pelo profissional da área médica.

No entanto, cabe esclarecer que mesmo o contribuinte apresentando os recibos firmados pelo profissional, com todos os requisitos exigidos pela legislação acima transcrita, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

É equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação ao inciso III transcrito (matriz legal do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999).

A essência do dispositivo é a **especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova de transferência de numerários entre pessoas.

No entanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

A exigência em questão é que quando solicitada a comprovação do pagamento essa seja feita por meio de documento hábeis a comprovar tal fato.

No presente caso, a decisão de piso manteve a glosa das despesas médicas acima elencadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Os documentos apresentados não foram considerados como provas incontestas do efetivo pagamento, das deduções pretendidas.

Para fazer a comprovação do pagamento ou da prestação dos serviços, assistia ao contribuinte a possibilidade de apresentação de vários documentos, tais como: extratos bancários com saques contemporâneos e nos valores dos pagamentos, cheques nominativos, depósitos bancários, transferências entre contas dentre outros documentos.

Os recibos apresentados pelo contribuinte não foram considerados suficientes para comprovação do efetivo pagamento das despesas e os extratos anexados a defesa não possuem saques contemporâneos com o valor do pagamento das despesas.

Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas glosadas, pois não foi possível vincular os referidos saques aos recibos apresentados (datas e valores).

Nesse ponto, cumpre destacar que a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas requer a coincidência de datas e valores, e o recorrente não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas glosadas e os saques efetuados.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado. Os saques devem ser contemporâneos as datas dos recibos e em valores compatíveis com o informado como pago pela despesa, o que não restou comprovado no presente caso, uma vez que não existem saques contemporâneos com as datas e valores dos recibos.

O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, não o fez.

É pertinente aqui transcrever o disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72:

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

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pelo contribuinte. A glosa deve ser mantida

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

É como voto.

Marcelo de Sousa Sáteles – Redator Designado