



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.721070/2017-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.214 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente EDEMAR ONESZKO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL COMPROVAÇÃO.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão n.º 08-41.461, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FOR, em 18 de janeiro de 2018, que julgou a impugnação improcedente.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

“Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 73/78, relativo ao ano-calendário de 2014, para formalização da redução do imposto a restituir apurado na DIRPF, que passou de **R\$ 8.289,34** para **R\$ 1.414,34**.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 74/75.

- Dedução Indevida de Despesas Médicas:

Glosa das despesas médicas ora relacionadas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Inconformado(a) com a exigência, cuja ciência ocorreu em 24/04/2014, fls. 84, o(a) interessado(a) apresentou impugnação total em 12/05/2017, fls. 03/07, alegando a improcedência da autuação.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB n.º 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB n.º 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza”.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/FOR que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

DO DIREITO

Dedução de Despesas Médicas

As despesas médicas do contribuinte foram devidamente declaradas, conforme recibos do médico que lhe prestou o serviço, cópias já anexadas aos autos e que em momento algum foram objeto de impugnação.

Considerando que os pagamentos foram efetuados em dinheiro e, atendendo ao pedido de esclarecimentos do fisco, providenciou também o contribuinte declaração firmada pelo médico, com firma reconhecida, atestando que o valor foi efetivamente recebido por ele e que a forma de pagamento foi em dinheiro. Importante que se diga, tal documento também, em momento algum, foi questionado pelo fisco.

Também juntou aos autos extratos de sua conta bancária para mostrar a movimentação da mesma, compatível com os gastos apresentados.

Mesmo assim, está a se exigir do contribuinte que faça prova mais robusta dos pagamentos, atribuindo-lhe ônus integral na realização de prova cabal do pagamento (além daquela já demonstrada), o que, no caso concreto, se mostra inalcançável.

Conforme art. 80, §1º, III do Decreto n.º 3.000/1999, o mesmo prevê:

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 laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§1º O disposto neste artigo:

(...)

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.

As deduções com despesas médicas não têm limite, porém a dedução é condicionada à comprovação dos pagamentos informados na Relação de Pagamentos na Declaração de Ajuste Anual.

Primeiro, ponto em que peca, portanto, as análises anteriores do caso concreto e em especial o acórdão recorrido, é julgar que a despesa é "exagerada". O que seria exagerada? Por que seria exagerada?

Se está a falar de procedimento médico desenvolvido por longo período para tratar de patologia de CID L70.0 (acne vulgar) e posterior tratamento para a resolução de danos oriundos de tal patologia (cicatrizes, manchas, cistos, entre outros). Isso inclusive foi atestado pelo profissional que atendeu o contribuinte na declaração que firmou sob as penas da lei.

Assim, num procedimento demorado e de constantes intervenções, a quem cabe dizer se é muito ou pouco? Se são exagerados ou comedidos os gastos? A resposta é clara e evidente: cabe somente ao contribuinte e ao profissional envolvidos a discussão do valor do tratamento, não ao fisco.

Ainda quanto ao suposto exagero, importante destacar que esse contribuinte conviveu com os efeitos e danos da patologia por longos anos até conseguir juntar o recurso necessário para tal tratamento. As marcas na pele do contribuinte foram profundas mas não muito diferentes daquelas que ficaram em sua autoestima desde a adolescência quando passou a conviver com a patologia.

Também importante que se diga que o rendimento do contribuinte naquela ano, R\$ 185.821,90 (cento e oitenta e cinco mil, oitocentos e vinte e um reais e noventa centavos) autoriza a concluir que nada de exagerado existe em querer gastar pouco mais de 10% da sua renda com a resolução de uma patologia que tanto lhe afetou por longos anos.

O segundo ponto que a decisão atacada se equivoca, não menos, é quanto ao fato de que o contribuinte tem o ônus de fazer prova cabal/definitiva/inquestionável do pagamento.

Essa interpretação vai muito além da legislação tributária que deve ser interpretada sempre de forma restrita.

Ao contribuinte cabe sim apresentar os comprovantes das despesas lançadas como dedução quando instado pela fiscalização, o que de pronto foi feito no presente caso. Porém, o contribuinte ainda foi além ao apresentar declaração do médico indicando que o pagamento foi efetivamente recebido, corroborando a forma de pagamento indicada e entrando até mesmo no âmago do tratamento em si quando indica a patologia. Tudo isso faz prova mais do que suficiente a aceitação da dedução pretendida.

Um adendo para destacar que o auditor em momento algum questionou que o próprio profissional que prestou o serviço e recebeu o pagamento teria deixado de declarar tal valor em seu IRPF, certamente pelo fato de que o mesmo, como era de se esperar, declarou e pagou o tributo sobre o serviço prestado para esse contribuinte.

Mas voltando ao equívoco de interpretação, o fato deste contribuinte ter pago em dinheiro não lhe trás o dever de fazer novas provas, especialmente se elas não existem. Não é isso que a legislação estabelece.

Importante voltar a destacar que os pagamentos feitos ao profissional foram realizados em espécie e não tem como casar os valores exatos retirados da conta bancária para pagamento do profissional (data e valores) pois o contribuinte e seu núcleo familiar (esposa e filhos) sacavam dos bancos onde possuem conta várias quantias para efetuar pagamentos diversos da manutenção da família (mercado, mesada dos filhos, posto de combustíveis, diarista,...). Assim, esse contribuinte não se dirigia ao banco somente e quando iria sacar a quantia entregue ao médico.

Ao contrário do que foi determinado no acórdão recorrido, os recibos oferecidos, por "si sós, devem ser considerados suficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado. A corroborar com o entendimento ora explanado, tem-se o precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que pedimos vénia para juntar: (...)

No caso em tela, a comprovação dos pagamentos foi realizada por meio da juntada de recibos pelo contribuinte à Receita Federal, tratando-se de prestação de serviços cujo pagamento é comprovado por recibos, revestindo-se de idoneidade suficiente e valor probatório hábil a permitir a dedução dos valores do imposto de renda.

Não se pode presumir fraude do contribuinte e lhe imputar penalidade ou ônus probatório além do limite legal por isso. A corroborar com o entendimento ora explanado, tem-se o precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região: (...)

Para afastar a presunção de boa-fé do contribuinte, é necessário que o fisco demonstre a existência de fraude, ou, pelo menos, a ocorrência de fortes indícios, o que não ocorre, nem de longe, no presente caso.

Por último, não menos importante, as ilações feitas no acórdão recorrido de que em regra os pagamentos são efetuados em cheques ou cartão de crédito ou débito e que, por isso, se o contribuinte optou por fazer o pagamento em dinheiro recairia sobre ele novo ônus de trazer elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado, também está totalmente equivocada no contexto do direito tributário.

Lembre-se que essa absurda interpretação deixaria o agente fiscalizador com verdadeiro poder discricionário de aceitar, ou não, as deduções em completa dissintonia com a interpretação correta deste ramo do direito.

Sobre o tema em discussão, ao contrário do alegado no acórdão recorrido, a jurisprudência recente do CARF pende para o lado do contribuinte. Como exemplo cita-se dois acórdãos de 2018: 2001-000.630; 2001000.527.

Diante de tais ponderações, verifica-se que a notificação de lançamento não merece prosperar, tendo em vista que o

contribuinte apresentou todos os recibos e mais alguns outros documentos requeridos pela Receita Federal, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

DOS PEDIDOS

À vista do exposto, demonstrado os fatos e direito aplicáveis ao caso concreto, este contribuinte requer que seja recebido o presente recurso voluntário para que, após analisado, este órgão de julgamento se digne a reconhecer integralmente os direitos do contribuinte restando assim declarado totalmente insubsistente o crédito tributário lançado contra esse contribuinte e determinando com isso a restituição total do IR a restituir no valor de R\$ 8.289,34, apurado em DIRPF 2015, ano calendário 2014”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento do Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 73/78, relativo ao ano-calendário de 2014, para formalização da redução do imposto a restituir apurado na DIRPF, que passou de R\$ 8.289,34 para R\$ 1.414,34. De acordo com o lançamento, houve dedução indevida de valores a título de Despesas Médicas por falta de comprovação ou por falta de previsão legal de sua dedução.

Sobre a questão, assim constou na decisão recorrida:

“(…)

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

"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:

(...)"

Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea "a", que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º (...)

II – (...)

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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

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

(...)

"Como destacado o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995:

"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 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)."*

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

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

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Sob tal aspecto, importa lembrar que a esta instância é conferida plena liberdade de apreciação dos elementos probatórios tal como preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

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

Com efeito, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, *incontinenti*, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários”. (o grifo é nosso).

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

O ônus quanto à comprovação e justificação das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da imprestabilidade dos recibos, mas incumbe ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire sobre os documentos.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, **da efetiva realização dos pagamentos correspondentes**. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão*, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se,

mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada, ao contrário do que alega a impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Em situação similar, pode-se citar, a título ilustrativo, jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

Ultrapassadas as preliminares anteriormente apresentadas, passa-se a análise da documentação acostada pelo(a) impugnante.

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.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, 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. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

A matéria em foco já está sedimentada no entendimento administrativo, podendo ser destacados, para ilustração, os seguintes ensinamentos estampados nas ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (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). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer

outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. (Ac. 106-16.880, sessão de 25/4/2008).

COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.” (6ª Câmara/Ac. 106-16.542, sessão de 17.10.2007)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008)”

A documentação apresentada às fls. 11/70 e 99/100, não são suficientes para infirmar a imputação ora em exame.

À vista do exposto, **VOTO** por julgar IMPROCEDENTE a impugnação que ora se analisa, mantendo integralmente o imposto a restituir apurado na Notificação de Lançamento acostada às fls. 73/78”.

Já a Recorrente, em sede recursal, argumentou procedeu à ratificação de seus argumentos no sentido de que a dedução de valores a título de Despesas Médicas não foi indevida por ter havido a “comprovação dos pagamentos foi realizada por meio da juntada de recibos pelo contribuinte à Receita Federal, tratando-se de prestação de serviços cujo pagamento é comprovado por recibos, revestindo-se de idoneidade suficiente e valor probatório hábil a permitir a dedução dos valores do imposto de renda”, ao contrário do alegado no acórdão de piso.

De fato, as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares 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. 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 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 (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 declaração.

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, no tocante às despesas médicas a divergência quanto à comprovação 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.

Neste mesmo sentido, constou no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, que **“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”**.

Do voto condutor do referido acórdão, ainda extraio o seguinte trecho que adoto em complemento às minhas razões de decidir:

“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 n.º 16370.000399/200816 Recurso n.º Voluntário Acórdão n.º 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”.

Constam nos autos os recibos de prestação de serviços e declaração do profissional de saúde, às e-fls. 11/70 e 99/100, os quais analisados em conjunto são hábeis e idôneos para comprovação das despesas médicas em discussão.

Afinal, a declaração/recibo do profissional de saúde (e-fls. 99/100) informando que recebeu do contribuinte os valores discriminados nos recibos em espécie, não pode ser recusada sob a alegação de que não há registros bancários que suportem tal afirmação. Em caso de dúvida, caberia à fiscalização diligenciar o profissional emissor para verificar a plausibilidade da declaração e não presumir a sua falsidade de pronto.

Neste sentido, cito decisão recente proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Súmula CARF 180). Declaração posterior do profissional ratificando os serviços prestados faz prova quanto a veracidade das despesas para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95. (Acórdão n.º 9202-010.787, Relatora: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Data da Sessão: 28/06/2023)

Assim, pelo fato da fiscalização não apresentar fundamentos aptos a afastar a alegação do pagamento em espécie e pelos valores guardarem relação com os recibos apresentados pelos prestadores de serviços, terem fonte de renda identificável e estar acompanhado de recibos revestidos de todas as formalidades legais, considero comprovado o efetivo pagamento das despesas glosadas nos autos.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça