



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723933/2015-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.218 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente JANE KNIJNIK
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

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

Exercício: 2011

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da Autoridade Fiscal. Cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado. Falta de comprovação com documentação pertinente. Glosa mantida.

DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

São dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, a título de despesas com médicos/dentistas, clínicas e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela Autoridade Fiscal. Não sendo comprovada a despesa, mediante documentação idônea, justifica-se a glosa do valor indevidamente deduzido a título de despesa médica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se, na origem, de **Notificação de Lançamento** lavrada em face da Contribuinte, ora Recorrente, através da qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2010, exercício 2011, formalizando exigência de crédito tributário assim discriminado:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	10.274,92
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		7.708,19
JUROS DE MORA (calculados até 31/03/2015)		3.784,25
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 31/03/2015)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		21.765,36

Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (e-fl. 17), o lançamento originou-se da **dedução indevida de despesas médicas**, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal, no valor de **R\$ 37.363,35** (trinta e sete mil, trezentos e sessenta e três reais e trinta e cinco centavos). Confirma-se:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de **R\$ 37.363,35**, indevidamente deduzido a título de **Despesas Médicas**, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	413.284.070-15	CLAUDIA VELOSO MARSAJ DE OLIVE	012	12.000,00	0,00	0,00
02	909.553.230-53	FAUSTO BORGES RODRIGUES	011	3.000,00	0,00	0,00
03	802.580.000-82	FERNANDA INDA SILVEIRA	012	10.000,00	0,00	0,00
04	87.096.616/0001-96	UNIMED PORTO ALEGRE - COOPERATI	026	3.363,35	0,00	0,00
05	986.039.490-34	ANDREA PAULO FERREIRA DA COSTA	011	9.000,00	0,00	0,00

Em 19/02/2015 (e-fl. 106), a Contribuinte foi cientificada da lavratura da Notificação de Lançamento e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 02/12), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) quanto à despesa médica com o profissional Fausto Borges Rodrigues (R\$ 3.000,00), glosada por ser despesa ocorrida no ano de 2011, houve apenas um erro de grafia no recibo apresentado, e foi solicitado novo recibo ao profissional e anexado aos autos;
- (ii) quanto à infração de dedução indevida das despesas médicas com a Unimed Porto Alegre (R\$ 3.363,35), solicitou o fornecimento do recibo ao plano de saúde e anexa aos autos;
- (iii) quanto às infrações de dedução indevida das despesas médicas com as profissionais Andréa Paulo Ferreira da Costa (R\$ 9.000,00), Claudia Veloso M. de Oliveira (R\$ 12.000,00) e Fernanda Inda Silveira (R\$ 10.000,00), não concorda com glosas realizadas, os pagamentos foram

efetuados em cheque e dinheiro, mas não foi possível localizar a cópia dos cheques emitidos;

- (iv) os valores retirados para pagamento das profissionais estão grifados para melhor localização e anexa tabela com o valor total dos saques efetuados mês a mês;
- (v) acrescenta que é psicóloga e profissional liberal, sendo que alguns de seus pacientes realizam o pagamento em dinheiro. No ano de 2010 estes valores foram devidamente informados em sua declaração de ajuste, ressalte-se que utilizava a quantia recebida em dinheiro também para pagar suas despesas médicas;
- (vi) desta forma, segue em anexo a declaração, onde constam todos os valores recebidos à vista em dinheiro de seus pacientes e que comprovam a origem dos recursos para pagamento das despesas médicas. Igualmente, em anexo segue tabela com a discriminação dos rendimentos tributáveis recebidos e, em destaque, os valores recebidos em consultas no ano;
- (vii) no mês de setembro recebeu a quantia de R\$ 825,00 referente a aulas ministradas na Associação Hospitalar Moinhos de Vento. Em anexo segue o comprovante de pagamento, sendo que este valor foi pago à vista e utilizado para o pagamento das consultas;
- (viii) cabe ressaltar que os pagamentos às três profissionais foram efetuados de forma semanal por vontade das partes. Desta forma, o valor da sessão era pago a cada consulta, conforme combinação com as profissionais;
- (ix) quanto à comprovação do efetivo pagamento, os recibos apresentados já são suficientes e idôneos para comprovar a prestação de serviços e os pagamentos realizados;
- (x) os pagamentos foram feitos em dinheiro, mensalmente, pela Contribuinte, e, ao final do ano foi emitido um único recibo de despesas, e tal somente foi feito para facilitar os trabalhos dos profissionais envolvidos (um recibo é muito mais prático do que doze, ou então um a cada consulta);
- (xi) a própria Lei nº 9.250/95 somente exige que a prova do pagamento dos honorários médicos se dê por meio da indicação de cheque nominal quando não houver recibo, o que não ocorre no caso dos autos;
- (xii) a Constituição Federal veda, em seu artigo 150, IV, a instituição e cobrança de tributos com efeitos de confisco. No caso concreto, é impossível levar em consideração, para a imposição da multa pela suposta “omissão de rendimentos”, uma alíquota de 75%;
- (xiii) diante disso, caso se imponha alguma multa, deve esta sanção ser aplicada em percentual razoável e proporcional (não superior a 25%), sob pena de violação ao princípio da vedação ao confisco.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 21 de fevereiro de 2018, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”), em Acórdão de nº 03-78.793 (e-fls. 204/210), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a declaração de fl. 29, emitida pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul – SINPRO/RS, indicando os valores pagos à Unimed Porto Alegre, não atende ao artigo 80 do RIR/1999, por não discriminar os participantes do plano de saúde e seus respectivos valores. O documento para dedução dos gastos com plano de saúde deve indicar os participantes do plano e somente são dedutíveis os valores correspondentes ao contribuinte e seus dependentes legais indicados na declaração de IRPF. Portanto, a glosa deve ser mantida (R\$ 3.363,35);
- (ii) o recibo acostado à fl. 28, emitido pelo profissional Fausto Borges Rodrigues, sem a indicação do paciente beneficiário dos serviços prestados, não atende ao artigo 80, §1º do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, motivo pelo qual mantenho a glosa efetuada no valor de R\$ 3.000,00;
- (iii) quanto às despesas médicas declaradas com as profissionais Andréa Paulo Ferreira da Costa (R\$ 9.000,00), Claudia Veloso M. de Oliveira (R\$ 12.000,00) e Fernanda Inda Silveira (R\$ 10.000,00), glosadas por falta de comprovação do efetivo pagamento, 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;
- (iv) 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. No entanto, é lícito à Autoridade Fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento;
- (v) cabe à Contribuinte provar que as despesas médicas declaradas existiram, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para o Impugnante, já que essas deduções reduzem a base de cálculo do imposto devido;
- (vi) 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 ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela Autoridade Administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado;

- (vii) foi solicitado à Contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas. Diante da ausência de comprovação na forma solicitada, a dedução foi glosada;
- (viii) os documentos anexados na Impugnação (extratos bancários e recibos) não são suficientes para demonstrar o efetivo pagamento, requisito solicitado pela Autoridade Fiscal;
- (ix) não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas declaradas, pois, da análise dos extratos bancários e da tabela elaborada pela Contribuinte, não é possível fazer o confronto entre os referidos saques com os recibos apresentados (datas e valores);
- (x) ainda que o montante global dos saques seja superior ao valor das despesas declaradas, os pagamentos propriamente ditos não restaram comprovados. A disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas. Tal comprovação requer a coincidência de datas e valores, e a Impugnante não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados;
- (xi) uma vez que não houve a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os saques efetuados, não restou comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas;
- (xii) no que tange ao percentual aplicado da multa de ofício de 75%, está estipulado no patamar legal mínimo determinado pela legislação tributária, em face da omissão de rendimentos apurada. Não houve qualquer majoração indevida. Adequado, portanto, o valor aplicado e o enquadramento legal (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96).

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

DISPENSA DE EMENTA.

Acórdão dispensado de ementa, conforme Portaria RFB nº 2.724/2017.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em 18/04/2018, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 03-78.793, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 214), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 217/228), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 65 da Portaria MF nº 1.634/2023² (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais “RICARF”) e Portaria CARF/ME nº 2.605/2022³. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **18/04/2018** (e-fl. 214), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **16/05/2018** (e-fl. 216), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito a Notificação de Lançamento lavrada pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2010, exercício 2011, acrescido de multa e juros.

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido manteve integralmente o crédito tributário, tendo em vista que *“foi solicitado à contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas. Diante da ausência de comprovação na forma solicitada, a dedução foi glosada”*.

² Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

³ Estende, temporariamente, para a Primeira Seção de Julgamento, a competência para processar e julgar os recursos das Turmas Extraordinárias da Segunda Seção de Julgamento que versem sobre Imposto de Renda das Pessoas Físicas, com valores até 60 salários mínimos.

⁴ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“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 ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

No presente caso, **foi solicitado à contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas.** Diante da **ausência de comprovação** na forma solicitada, a **dedução foi glosada.**

Os **documentos anexados** na impugnação (extratos bancários e recibos) **não são suficientes para demonstrar o efetivo pagamento,** requisito solicitado pela Autoridade Fiscal.

Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas declaradas, pois, da **análise dos extratos bancários** e da tabela elaborada pela contribuinte, **não é possível fazer o confronto entre os referidos saques com os recibos apresentados** (datas e valores).

Ressalte-se que, ainda que o montante global dos saques seja superior ao **valor das despesas declaradas,** os pagamentos propriamente ditos não restaram comprovados. A disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas. Tal **comprovação requer a coincidência de datas e valores,** e o impugnante não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.” (e-fl. 208, g.n.)

Desse modo, caberia à Recorrente **a comprovação das despesas médicas,** conforme documentação mencionada pela Autoridade Fiscal e reiterada no Acórdão recorrido.

Pois bem.

Com relação à declaração emitida pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul - SINPRO/RS (e-fl. 29), o Acórdão recorrido expressamente consignou:

“A declaração de fl. 29, emitida pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul – SINPRO/RS, indicando os valores pagos à Unimed Porto Alegre, não atende ao art. 80 do RIR/1999, por não discriminar os participantes do plano de saúde e seus respectivos valores. O documento para dedução dos gastos com plano de saúde deve indicar os participantes do plano e somente são dedutíveis os valores correspondentes ao contribuinte e seus dependentes legais indicados na declaração de IRPF. Portanto, a glosa deve ser mantida (R\$ 3.363,35).” (e-fl. 207, g.n.)

Colaciona-se, por oportuno a referida declaração:

SINPRO/RS
*Sindicato Cidadão***INFORMAÇÕES PARA I.R.R.F.**

Informamos para fins de Imposto de Renda que, **JANE KNIJNIK**, CPF n.º **29286379072**, é beneficiária - titular dos contratos abaixo gerenciados pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul. Abaixo informamos os valores pagos no ano de 2010:

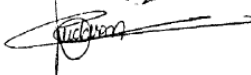
Plano de saúde **Unimed Porto Alegre** CNPJ **87.096.616/0001-96**

Matrícula	Nome	CPF	Data Nasc	Vir Anual (R\$)
34559	JANE KNIJNIK	29286379072		R\$ 3.363,35

Valor total base 2010: R\$ 3.363,35

Atenção professor, os valores informados pelo Sinpro/RS correspondem ao pagamento anual total do seu plano de saúde. Para o fim de declaração no IR, informe-se junto a sua instituição de ensino empregadora sobre o percentual ou valores que esta participou, a fim de não incluí-los em sua declaração.

Porto Alegre, 01 de Abril de 2015.



Cristiano da Rosa Percheron
Encarregado Setor de Convênios
Sinpro/RS

SINDICATO DOS PROFESSORES DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, filiado à CUT e CONTEE
Avenida João Pessoa, 919 - Farrroupilha - Porto Alegre - RS - CEP 90040.000
Fone: 51.4009.2900 - Fax: 51.4009.2997
Site: <http://www.sinprors.org.br> - E-mail: direcao@sinprors.org.br

Em suas razões recursais, a Recorrente aduz que “solicitou novo recibo com a descrição do beneficiário, o qual junta nesta oportunidade”.

Da análise dos autos, é possível constatar que a declaração juntada pela Recorrente (e-fl. 232) é exatamente a mesma juntada anteriormente e já analisada pelo Acórdão recorrido:

SINPRO/RS
*Sindicato Cidadão***INFORMAÇÕES PARA I.R.R.F.**

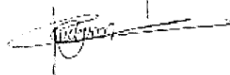
Informamos para fins de Imposto de Renda que, **JANE KNIJNIK**, CPF n.º **29286379072**, é beneficiária - titular, sendo a única beneficiária, não possuindo nenhum dependente, dos contratos abaixo gerenciados pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul. Abaixo informamos os valores pagos no ano de 2010:

Plano de saúde **Unimed Porto Alegre** CNPJ **87.096.616/0001-96**

Matrícula	Nome	CPF	Data Nasc	Vir Anual (R\$)
34559	JANE KNIJNIK	29286379072		R\$ 3.363,35

Valor total base 2010: R\$ 3.363,35

Atenção professor, os valores informados pelo Sinpro/RS correspondem ao pagamento anual total do seu plano de saúde. Para o fim de declaração no IR, informe-se junto a sua instituição de ensino empregadora sobre o percentual ou valores que esta participou, a fim de não incluí-los em sua declaração.



Cristiano da Rosa Percheron
Encarregado do Setor de Convênios
SINPRO/RS

CÓPIA SIMPLES

Anote-se, por oportuno, que a Recorrente simplesmente **repete os mesmos argumentos e fundamentos utilizados na Impugnação**, sem qualquer comprovação do quanto alegado. Confira-se:

Ainda, no que diz respeito à comprovação do efetivo pagamento, melhor sorte não assiste ao Fisco. É que os recibos, por si só, já comprovam a prestação de serviços e os pagamentos realizados pela ora impugnante.

Os pagamentos foram feitos em dinheiro pela contribuinte. Ao final do ano, foi emitido um único recibo de despesas, e tal somente foi feito para facilitar os trabalhos dos profissionais envolvidos (um recibo é muito mais prático do que doze, ou então um a cada consulta).

A própria Lei nº 9.250/95 somente exige que a prova do pagamento dos honorários médicos se dê por meio da indicação de cheque nominal quando NÃO HOUVER RECIBO – o que não ocorre no caso dos autos. Em havendo recibos de pagamento, presume-se que este tenha ocorrido, incumbindo ao Fisco, portanto, a comprovação de que tal pagamento inexistiu.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁵ c/c artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)⁶, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 7.574, de 2011, sendo tempestiva, motivo pelo qual dela se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pelo sujeito passivo.

Trata-se de lançamento referente à infração de dedução indevida de despesas médicas.

Antes de se passar à análise dos documentos anexados pelo contribuinte referente às despesas médicas, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas dessas despesas:

DEDUÇÕES

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 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

⁵ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁶ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

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 acrescidos)

No caso em tela, foram glosados, e impugnados pela contribuinte, os seguintes pagamentos informados na Declaração de Ajuste Anual a título de despesas médicas:

- Unimed Porto Alegre (R\$ 3.363,35)
- Fausto Borges Rodrigues (R\$ 3.000,00)
- Andréa Paulo Ferreira da Costa (R\$ 9.000,00)
- Claudia Veloso Marsiaj de Oliveira (R\$ 12.000,00)
- Fernanda Inda Silveira (R\$ 10.000,00)

Em sua defesa, a contribuinte discorre sobre os fatos e consigna a anexação dos documentos probatórios correspondentes.

A declaração de fl. 29, emitida pelo Sindicato dos Professores do Estado do Rio Grande do Sul – SINPRO/RS, indicando os valores pagos à Unimed Porto Alegre, não atende ao art. 80 do RIR/1999, por não discriminar os participantes do plano de saúde e seus respectivos valores. O documento para dedução dos gastos com plano de saúde deve indicar os participantes do plano e somente são dedutíveis os valores correspondentes ao contribuinte e seus dependentes legais indicados na declaração de IRPF. Portanto, a glosa deve ser mantida (R\$ 3.363,35).

O recibo acostado à fl. 28, emitido pelo profissional Fausto Borges Rodrigues, sem a indicação do paciente beneficiário dos serviços prestados, não atende ao art. 80, §1º do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, motivo pelo qual mantenho a glosa efetuada no valor de R\$ 3.000,00.

Quanto às despesas médicas declaradas com as profissionais Andréa Paulo Ferreira da Costa (R\$ 9.000,00), Claudia Veloso M. de Oliveira (R\$ 12.000,00) e Fernanda Inda Silveira (R\$ 10.000,00), glosadas por falta de comprovação do efetivo pagamento, 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, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

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. No entanto, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Destaca-se que, em relação às deduções na declaração do imposto sobre a renda, o art. 11, §3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, regulamentado pelo art. 73 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, *a juízo da autoridade lançadora, deslocando para ele o ônus probatório*.

Portanto, e conforme já mencionado anteriormente, cabe à contribuinte provar que as despesas médicas declaradas existiram, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para o impugnante, já que essas deduções reduzem a base de cálculo do imposto devido.

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 ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

No presente caso, foi solicitado à contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas. Diante da ausência de comprovação na forma solicitada, a dedução foi glosada.

Os documentos anexados na impugnação (extratos bancários e recibos) não são suficientes para demonstrar o efetivo pagamento, requisito solicitado pela Autoridade Fiscal.

Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas declaradas, pois, da análise dos extratos bancários e da tabela elaborada pela contribuinte, não é possível fazer o confronto entre os referidos saques com os recibos apresentados (datas e valores).

Ressalte-se que, ainda que o montante global dos saques seja superior ao valor das despesas declaradas, os pagamentos propriamente ditos não restaram comprovados. A disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas. Tal comprovação requer a coincidência de datas e valores, e o impugnante não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.

Deve-se destacar ainda que inexistente obrigação legal de que a contribuinte efetue os pagamentos com cheque nominal, sendo possível que os pagamentos das despesas médicas declaradas sejam feitos em dinheiro, como alegado, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Não obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o interessado abriu mão da força probatória de outros documentos bancários, dificultando a comprovação dos dispêndios.

Portanto, uma vez que não houve a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os saques efetuados, não restou comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas.

É pertinente, aqui, transcrever o disposto no artigo 63 do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante,

a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36.

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 pela contribuinte. Assim, diante da falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, a glosa deve ser mantida.

Assim, fica mantida a glosa das despesas médicas (R\$ 31.000,00).

Multa de Ofício

No que tange à aplicação da multa de ofício, que a impugnante diz ser confiscatória e afrontar Princípios Constitucionais impende prelecionar que a sua aplicação é decorrente do cometimento de infração, tendo como finalidade a imposição de um gravame pelo descumprimento de dever legal. Configurada a hipótese de incidência, para alcançar seu fim, deve representar ônus significativamente maior, a fim de que as condutas em desconformidade com a legislação sejam desencorajadas.

A vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, não ao aplicador da lei. No âmbito do Poder Executivo, deve a Autoridade Fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sendo-lhe vedada a exclusão ou redução arbitrária de multas ou dos juros, sob pena de ser responsabilizada.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No que tange ao percentual aplicado da multa de ofício de 75%, está estipulado no patamar legal mínimo determinado pela legislação tributária, em face da omissão de rendimentos apurada. Não houve qualquer majoração indevida. Adequado, portanto, o valor aplicado e o enquadramento legal (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96).

Fica ultrapassada a questão e, por conseguinte, mantida a aplicação da multa de ofício.

Diante do exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo a infração apurada pela autoridade lançadora.”

Acrescento ainda, que a jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de que a **dedução de despesas médicas** da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e **está sujeita à comprovação ou justificação**, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da Autoridade Fiscal.

A propósito:

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal. Cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado. (Processo n.º 18186.001679/2011-50. Acórdão n.º 1003-004.046. Sessão de 07/11/2023. Relatora Carmen Ferreira Saraiva, g.n.)

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF n.º 180. (Processo n.º 10980.722569/2010-77. Acórdão n.º 2003-004.301. Sessão de 26/10/2022. Relatora Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, g.n.)

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO E DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSIGNADOS NOS RECIBOS. Justifica-se a glosa de despesas médicas quando existem nos autos indícios de que os serviços consignados nos recibos apresentados não foram de fato executados e o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do pagamento e da efetividade dos serviços. (Processo n.º 13858.000288/200504. Acórdão n.º 2102-002.355. Sessão de 17/12/2012. Relatora Núbia Matos Moura, g.n.)

Considerando que não há nos autos quaisquer documentos capazes de comprovar os argumentos da Recorrente, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

Fl. 15 do Acórdão n.º 1002-003.218 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.723933/2015-37