



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13607.720276/2016-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.092 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente SANDRO GUSTAVO ALMEIDA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Ana Claudia Borges de Oliveira e Rodrigo Rigo Pinheiro, que deram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

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

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 06/10, relativo ao ano-calendário de 2014, exercício de 2015, para formalização e exigência do crédito tributário, conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)		2904	3.095,22
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			2.321,41
JUROS DE MORA (calculados até 30/06/2016)			469,85
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 30/06/2016)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			5.886,48

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 09/10, foi:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****14.700,00, 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	885.120.536-15	MABEL TOLEDO	013	8.000,00	0,00	1.200,00
02	013.580.456-38	FABIOLA CRISTINA DE SALES LEITE	009	5.000,00	0,00	2.100,00
03	657.206.953-20	RAFAELLE PESSOA ALVES PEREIRA	011	5.000,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

O artigo 1º da Lei 8.846/94 estabelece que a emissão de recibo ou documento equivalente relativo à prestação de serviços, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda, no momento da efetivação da operação. Seguindo os preceitos da citada norma legal, os recibos devem ser emitidos na data da prestação do serviço e do pagamento. Foram cotejados saques em valores e datas próximas às dos recibos, apurando aqueles com movimentação financeira que os comprove e glosando aqueles sem a respectiva movimentação. Não foram aceitos os recibos emitidos em: – MABEL TOLEDO (28/02/2014, 29/03/2014, 30/05/2014, 30/06/2014, 29/08/2014, 30/09/2014, 28/10/2014 e 28/11/2014); – FABIOLA CRISTINA DE SALES LEITE (25/03/2014, 27/04/2014, 27/05/2014, 26/08/2014, 30/09/2014, 28/10/2014 e 25/11/2014). Quanto aos recibos apresentados referentes à profissional de saúde RAFAELLE PESSOA ALVES PEREIRA datam de 2015, sendo, portanto, relativos ao ano-calendário de 2015, e não ao de 2014.

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 28/06/2016, fl. 45, o contribuinte apresentou impugnação em 04/07/2016, fl. 02, com as alegações abaixo:

Referência: Notificação de Lançamento nº 2015/746126944601010.

SANDRO GUSTAVO ALMEIDA SILVA, CPF: 007.458.826-50, não se conformando com a notificação de lançamento em referência, vem apresentar a presente impugnação nos termos dos artigos 14 a 17 e 23 do Decreto 70.235/72 com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, pelos motivos a seguir expostos:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 885.120.536-15 - MABEL TOLEDO.

Valor da infração: **R\$ 6.800,00**. Estou questionando o valor de **R\$ 6.800,00**.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 013.580.466-38 - FABIOLA CRISTINA DE SALES LEITE.

Valor da infração: **R\$ 2.900,00**. Estou questionando o valor de **R\$ 2.900,00**.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 657.206.953-20 - RAFAELLE PESSOA ALVES PEREIRA.

Valor da infração: **R\$ 5.000,00**. Estou questionando o valor de **R\$ 5.000,00**.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

Aos autos foram anexados os documentos de fls. 05/42.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/03/2018, o sujeito passivo interpôs, em 29/03/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Dedução com despesas médicas

Nesse passo, deve-se observar os dispositivos da legislação tributária que regulam a matéria:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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 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).

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

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;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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

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

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu (inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e logo a seguir enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.

Ressalta-se quanto ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, 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. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica 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 cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, 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 nº 9.250, de 1995.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar com comprovantes as despesas e que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, outras provas podem ser solicitadas pelo fisco.

Aos autos, observa-se que o contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o efetivo pagamento da despesas médicas declaradas, como a

comprovação dos saques correspondentes em datas e valores aos constantes nos recibos emitidos pelos profissionais.

A glosa da despesa médica foi efetuada pela falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme solicitado em intimação:

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL – DOSSIÊ nº 10100.000870/0416-23

Jurisdição Fiscal			
Unidade			
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SETE LAGOAS			
Contribuinte			
Nome		CPF/CNPJ	
SANDRO GUSTAVO ALMEIDA SILVA		007.458.826-50	
Legenda		Número	
RUA SÃO SEBASTIÃO		260	
Bairro		CEP	
CENTRO		33.600-000	
Local de Lavagem		DATA/HORA	
DRF/SETE LAGOAS		18/04/2016 09:29	
Contexto			
Nos termos dos artigos 635 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99, de 26/03/1999 (RIR/99), e do art. 71 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, fica o contribuinte INTIMADO a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias (art. 19 da Lei nº 3.470/1958), a contar do recebimento desta, relativamente às informações declaradas na DIRF 2015, ano-calendário 2014: 1 - extratos bancários com a indicação de saques realizados e/ou microfotografias de cheques nominativos emitidos em favor dos profissionais de saúde relacionados abaixo, que possam demonstrar os efetivos pagamentos referentes a TODOS os recibos apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 2015/6673913924955: - MABEL TOLEDO: total de R\$ 8.000,00; - FABIOLA CRISTINA DE SALES LEITE: total de R\$ 5.000,00; - RAFAELLE PESSOA ALVES PEREIRA: total de R\$ 5.000,00. -----//-----			

Com relação aos recibos de Rafaelle Pessoa Alves Pereira, o contribuinte apresentou os recibos, do ano em questão, contudo, **em análise ao dossiê fiscal malha, o qual contem o extrato da conta corrente do contribuinte, também, para esses recibos, não foram encontrados correlação de saques, transferências ou compensação de cheques, nas datas informadas nos recibos.**

Para se beneficiar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do efetivo pagamento, ainda que os emitentes tenham confirmado o atendimento do contribuinte e/ou de seus dependentes.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica, caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos, não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o fisco e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

Cumpré, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A disponibilidade financeira, por si só não comprova o desembolso das quantias declaradas e aqui questionadas.

Frise-se, que não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar, novamente, o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Logo, não merece reparo o feito fiscal.

Observe, por fim, que ao recurso voluntário foram anexados relatórios médicos, receituário e relatório de avaliação (fls. 152/159).

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny