



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13674.720288/2014-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.217 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de agosto de 2024
Recorrente TEOTIL GARCIA DE MELO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida quando comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180)

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO INQUISITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FASE LITIGIOSA.

O procedimento de fiscalização é regido pelo princípio inquisitivo, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos na fase litigiosa do procedimento, instaurada com a impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 13.010,00. Vencidos os Conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela e Wilderson Botto, que davam provimento integral ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 04-50.488 - 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 96 e segs.).

Exige-se do(a) interessado(a) o crédito tributário abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)		2904	6.520,25
Multa de Ofício (Passível de Redução)			4.890,18
Juros de Mora (calculados até 29/08/2014)			1.290,35
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 29/08/2014)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			12.700,78

Tal alteração decorre de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por informação inexata na Declaração do IRPF conforme Notificação de Lançamento de fls. 6 e seguintes.

Do procedimento fiscal – Descrição dos fatos

No item “descrição dos fatos e enquadramento legal” da Notificação original, foram apuradas as seguintes infrações:

Glosa do valor de R\$ 23.710,00, indevidamente deduzido a título de Despesa 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		José Severino Filho	011	900,00	0,00	0,00
02		IPE- INSTITUTO DE PTROESE ESPE	021	1.500,00	0,00	0,00
03		Maria Stelita Vaz Goulart	011	660,00	0,00	0,00
04		Olavo Moura Júnior	011	2.750,00	0,00	0,00
05		Lidiane Soares Costa	011	1.850,00	0,00	0,00
06		Andreia Costa Nascimento	013	3.500,00	0,00	0,00
07		Moysa Cristina Novaes	011	350,00	0,00	0,00
08		Amelia Alves Oliveri Leite Prac	011	3.000,00	0,00	0,00
09		Elisangela Cristina de Lima	012	2.000,00	0,00	0,00

10		João Cesar da Costa Macedo	013	3.200,00	0,00	0,00
11		Luciane Marlene de Oliveira Bal	012	4.000,00	0,00	0,00

Contribuinte com histórico de elevadas despesas médicas. Intimado, a comprovar o efetivo pagamento, não apresentou qualquer comprovante, limitando-se a declarar que os pagamentos foram efetuados em dinheiro. Inobstante, haja recibos com valores elevados.

Da impugnação

O(a) contribuinte, em 4/9/2014, apresenta a impugnação (fls. 2 e seguintes) alegando, em síntese, que:

Através dessa impugnação venho contestar a glosa do valor de R\$23.710,00 pelos fatos a seguir apresentados.

Sequência 01 – José Severino Filho - Código 011 – valor: R\$900,00, segue anexo:

- declaração original assinada pelo profissional com firma reconhecida, onde o mesmo declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- Cópia autenticada do prontuário do paciente.
- Recibo original perfazendo o valor total de R\$900,00.

Sequência 03 – Maria Stelita Vaz Goulart - Código 011 – valor: R\$660,00, segue anexo:

- declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.

Sequência 02 – Instituto de Prótese Especializada Ltda - Código 021 – valor: R\$1.500,00, segue anexo:

- Recibo original de nº 003644 perfazendo o valor total de R\$1.500,00, onde está discriminado que o serviço profissional prestado é de uma prótese odontológica.
- Para esse tipo de serviço não existe um prontuário. Ao analisar os prontuários dos cirurgiões dentistas em anexo, conclui perfeitamente a necessidade dessa prótese odontológica.

- Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- Recibo original perfazendo o valor total de R\$660,00.

Sequência 04 – Olavo Mourão Junior - Código 011 – valor: R\$2.750,00, segue anexo:

- declaração original assinada pelo profissional com firma reconhecida, onde o mesmo declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- Recibos originais perfazendo o valor total de R\$2.750,00.

Sequência 05 – Lindiane Soares Costa – Código 011 – valor: R\$1.850,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- c) Recibo original perfazendo o valor total de R\$1.850,00.

Sequência 06 – Andréia Costa Nascimento – Código 013 – valor: R\$3.500,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) O Profissional citou na declaração as datas nas quais foram realizadas as sessões de fisioterapia.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$3.500,00.

Sequência 07 – Moysa Cristina Novaes – Código 011 – valor: R\$350,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário da paciente.
- c) Recibo original perfazendo o valor total de R\$350,00.

Sequência 08 – Amélia Alves Oliveri Leite Praça – Código 011 – valor: R\$3.000,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário do paciente.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$3.000,00.

Sequência 09 – Elisângela Cristina Lima 012 – valor: R\$2.000,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) Cópia autenticada do prontuário do paciente.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$2.000,00.

Sequência 10 – João Cesar da Costa Macedo – Código 013 – valor: R\$3.200,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pelo profissional com firma reconhecida, onde o mesmo declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) O Profissional citou na declaração as datas nas quais foram realizadas as sessões de fisioterapia.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$3.200,00.

Sequência 11 – Luciane Marlene de Oliveira Balduino Gonçalves – Código 012 – valor: R\$4.090,00, segue anexo:

- a) declaração original assinada pela profissional com firma reconhecida, onde a mesma declara que prestou o serviço, recebeu em espécie e menciona os recibos fornecidos.
- b) O Profissional citou na declaração as datas nas quais foram realizadas as sessões de fisioterapia.
- c) Recibos originais perfazendo o valor total de R\$4.090,00.

Segue cópia autenticada da certidão de nascimento de Fabio Garcia Macedo Melo, como prova que é meu filho e dependente.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Da Admissibilidade

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e dela se toma conhecimento.

Da despesa médica

Antes de se passar à análise dos argumentos de defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, vigente à época, acerca das deduções permitidas e da dedução de despesas médicas:

(...)

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.

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.

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito a 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 presente caso, a fiscalização solicitou a comprovação do efetivo pagamento e a efetividade dos serviços prestados das seguintes despesas médicas:

Seq	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Cod	Declarado	Reembolsado	Alterado
01		José Severino Filho	011	900,00	0,00	0,00
02		IPE- INSTITUTO DE PTROESE ESPE	021	1.500,00	0,00	0,00
03		Maria Stelita Vaz Goulart	011	660,00	0,00	0,00
04		Olavo Moura Júnior	011	2.750,00	0,00	0,00
05		Lidiane Soares Costa	011	1.850,00	0,00	0,00
06		Andreia Costa Nascimento	013	3.500,00	0,00	0,00
07		Moysa Cristina Novaes	011	350,00	0,00	0,00

08		Amelia Alves Oliveri Leite Prac	011	3.000,00	0,00	0,00
09		Elisangela Cristina de Lima	012	2.000,00	0,00	0,00
10		João Cesar da Costa Macedo	013	3.200,00	0,00	0,00
11		Luciane Marlene de Oliveira Bal	012	4.000,00	0,00	0,00

Em sede de impugnação, o(a) interessado(a) apresentou os recibos dos profissionais de saúde e algumas fichas de atendimento do paciente.

No caso em questão, o impugnante não traz prova do efetivo pagamento das despesas médicas. Para tanto deveria ter apresentado as cópias dos extratos bancários para comprovar os saques efetuados para a realização dos pagamentos em espécie, onde pudesse verificar a coincidência entre as datas e os valores dos saques com os respectivos pagamentos efetuados. Deve-se observar que o contribuinte é bancário e recebe seu pagamento em conta corrente, o que leva a crer que eventuais pagamentos de despesas médicas deveriam ser pagos com a utilização de sua conta corrente, porém, como dito, não apresenta nenhum extrato.

Cabe salientar também que o contribuinte possui plano de saúde CASSI e mesmo assim paga pelos serviços médicos, o que não é proibido, porém é um elemento a mais para fragilizar a prova somente a partir de recibo.

Além dos fatos expostos, foi verificado junto aos sistemas da Receita Federal alguns dos profissionais não informaram os rendimentos recebidos do contribuinte.

O fato de alguns profissionais não terem informado os rendimentos não pode prejudicar a contribuinte, mas somando-se a isto temos a não comprovação dos pagamentos, ser titular de plano de saúde (CASSI) e utilizar serviços médicos particulares.

Diante dos fatos acima narrados, o fisco deve ter mais cautela na análise dos recibos apresentados.

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 (art. 73 do RIR/99), acima transcrito, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório.

Neste caso, portanto, caberia à contribuinte provar as deduções declaradas.

Portanto, será mantida a glosa das despesas médicas.

Decisões administrativas

As decisões administrativas trazidas pela impugnante proferidas pelos Conselhos de Contribuintes e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa da DRJ, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que se presta a bem elucidar o tema:

(...)

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/12/2019, o sujeito passivo interpôs, em 25/10/2019, Recurso Voluntário, fls. 47 e segs, sustentando, em apertada síntese, que Uma vez que restam comprovados os gastos médicos por meio de documento idôneo: recibo de pagamento cabe à fiscalização da Receita Federal, comprovar sua inidoneidade, e fiscalizar os rendimentos recebidos pelos prestadores de serviços médicos para fins de incidência do IRPF, e não simplesmente glosar os pagamentos, por presunção de fraude, em sendo apresentadas provas que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento, inclusive com documentos passados pelos profissionais, atestando a autenticidade dos recibos, o ônus da prova caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento, a capacidade financeira do recorrente em efetuar os pagamentos em espécie, está provada na sua declaração de rendimentos, sou livre para escolher o profissional que confio independente de ser conveniado ou não ao plano de saúde.

Em 08/01/2020, o contribuinte apresenta petição fls. 116 e segs em que diz que tem um erro na redação da segunda folha, primeiro parágrafo e pede que aceitam a retificação.

Em 21/10/2021, o recorrente apresenta petição fls. 131 e segs onde sustenta em apertada síntese, que foi intimado pra apresentar os originais e cópias das despesas médicas, sem detalhar que seria necessária a comprovação da forma de pagamentos dessas despesas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Dispõe o art. o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

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

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos.

Porém na petição apresentada em 21/10/2021, o contribuinte traz às fls. 135 o Termo de Intimação fiscal onde se verifica que foi solicitado o comprovante originais e cópias das despesas médicas, sem detalhar que seria necessária a comprovação da forma de pagamento destas despesas.

Na Notificação de Lançamento às fls. 9 consta que o contribuinte foi intimado do efetivo pagamento, logo ficou motivado que a razão da glosa foi a não comprovação do efetivo pagamento.

O procedimento de fiscalização é regido pelo princípio inquisitivo, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos na fase litigiosa do procedimento, instaurada com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 293).

O contraditório e a ampla defesa somente se instaura com apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162), logo ao constar da Notificação de lançamento o efetivo pagamento não seria necessária a intimação prévia.

No caso em concreto, ao analisar a documentas (fls. 13 e segs), além dos recibos, o contribuinte apresenta declaração e prontuário de atendimento dos serviços prestados pelos profissionais José Severino Filho, Cirurgião dentista, R\$ 900,00, Maria Stelita Vaz Goulart, cirurgiã dentista, R\$ 660,00, Olavo Moura Júnior, cirurgião dentista, R\$ 2.750,00, Lindiane Soares Costa, cirurgiã dentista, R\$ 1.850,00, Moysa Cristina Novaes, R\$ 350,00, cirurgiã dentista, Amélia Alves Oliveri Leite Praça, cirurgiã dentista R\$ 3.000,00 e Elisângela Cristina Lima, psicóloga, R\$ 2.000,00 . Nesses casos, diante da documentação apresentada entendo que ficou demonstrada a prestação do serviço ficando comprovado o efetivo pagamento. Consta ainda recibo do IPE-Instituto de prótese Especializada Ltda, R\$ 1.500,00, onde se verifica que é relativo à prótese dentária, logo diante dos tratamentos odontológicos comprovados através de prontuário, essa dedução também deve ser aceita. Sendo assim, deve ser restabelecida a dedução no valor total de R\$ 13.010,00.

Porém em relação aos profissionais Andréia Costa Nascimento, R\$ 3.500,00, João Cesar da Costa Marcedo, R\$ 3.200,00 e Luciane Marlene de Oliveira Balduino Gonçalves, R\$ 4.090,00(contribuinte declarou R\$ 4.000,00), constam, além dos recibos, declarações ratificando o serviço prestado, porém entendo que não ficou comprovado o efetivo pagamento, pois as declarações tem o mesmo valor probante dos recibos, logo essas glosas devem ser mantidas.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 13.010,00.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho