



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.000539/2011-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.024 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente PAULO GOTTSCHALK
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA COM SAÚDE. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA IRREGULARIDADE FORMAL DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. APRESENTAÇÃO DE NOVO ACERVO. SUPERAÇÃO PARCIAL DO OBSTÁCULO. RESTABELECIMENTO PROPORCIONAL DO DIREITO.

Superado o óbice apontado pela autoridade lançadora, deve-se restabelecer a dedução pleiteada, relativa às despesas médicas cuja comprovação de pagamento encontra-se nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, tão-somente para restabelecer a dedução relativa aos pagamentos que totalizam a quantia de R\$ 6.830,00, feitos a Fernando J. L. de Paula.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (fls.58/63), emitida em nome do contribuinte acima identificado em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda (DIRPF), referente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006, tendo sido alterado o resultado nela apurado de saldo de imposto a restituir de R\$ 15.853,80 para saldo de imposto a pagar de R\$ 9.681,94. O imposto suplementar apurado, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até 31/01/2011, perfaz um crédito tributário de R\$ 20.719,34.

Conforme descrição dos fatos, a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações:

- Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial, no valor de R\$ 75.000,00.

Alimentando/Responsável Informado	Cod.	Valor	Justificativa para a glosa
Fabiana Moreira de Mesquita Gottschalk	12	37.500,00	O contribuinte não apresentou
Gabriela Moreira de Mesquita Gottschalk	12	37.500,00	comprovantes de pagamentos.
Total		75.000,00	

- Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 21.865,88.

Profissional/	Valor	Justificativa para as glosas
Pl.de Saúde Informado	Glosado	
Waldemir de Sa Pedro	430,00	
Fabio A.Egydio Muraco	1.400,00	
Clinica Santana S.Med.	3.750,00	O contribuinte, mesmo intimado, não
Cinthia Moraes Pereira	1.560,00	apresentou comprovantes das
Carla P.de Miranda Vidal	2.180,00	despesas médicas com a identificação
Eduardo Augusto Camarote	400,00	do paciente e não apresentou
Mariza Gonçalves	90,00	demonstrativo individualizado
Fernando Jose L.de Paula	6.830,00	dos beneficiários do Plano de Saúde.
Geraldo Rodrigues de Lima	430,00	Não comprovou, ainda, haver
Clinica Adriana Vilarinho	480,00	determinação que respalde o
Vidal-Medicos Associados	680,00	pagamento de despesas médicas
Ortho Graphic	39,00	para alimentandos.
Amesp sistema de Saúde	3.596,88	
Total	21.865,88	

Cientificado da autuação em 02/02/2011 (fls.71), o contribuinte apresentou impugnação em 03/03/2011 (fls.3/9), insurgindo-se contra a integralidade do Lançamento. Diz, inicialmente, que apresentou toda a documentação necessária para comprovar as despesas quando do atendimento da Intimação. Relacionado à Pensão Alimentícia, entende que a apresentação das Declarações de Ajuste das alimentandas confirmam os pagamentos realizados definidos judicialmente. Acrescenta que o valor da Pensão Alimentícia descontado em folha de pagamento é complementado pelos dividendos que percebe como acionista da empresa São Lourenço Administração de Bens e Negócios Ltda. Relacionado às despesas médicas, defende que os gastos com as alimentandas são dedutíveis e reitera, em síntese, que os comprovantes apresentados comprovam as demais despesas médicas informadas.

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço.

Da Dedução Indevida de Pensão Alimentícia

O interessado informou em sua declaração pagamento no valor de R\$ 75.000,00 sob o código 12 (pensão alimentícia judicial), em favor de Fabiana e Gabriela Moreira de

Mesquita Gottschalk, despesa integralmente glosada pela Fiscalização por falta de comprovação do pagamento.

A legislação do imposto de renda permite a dedução, na declaração de rendimentos, da pensão alimentícia judicial dos alimentandos, desde que tal obrigação se dê em virtude de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública, obedecidos os limites previstos na legislação tributária, como se observa dos arts. 4º e 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos seguintes termos:

Art. 4º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

(...)

II - as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II- das deduções relativas:

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

De acordo com o dispositivo legal acima transcrito são requisitos para a dedutibilidade: a) que o pagamento tenha a natureza de alimentos; b) que sejam fixados em decorrência das normas do Direito de Família; e c) que seu pagamento decorra do cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

O Contribuinte traz ao processo peças dos autos da Ação de Alimentos (fls. 15/19), através da qual ficou estabelecido o pagamento de pensão alimentícia às suas filhas, Gabriela e Fabiana Moreira de Mesquita Gottschalk.

O Interessado junta, ainda, Declarações (fls.20/21) bem como as DAAs das alimentandas (fls.22/29), nas quais informam a percepção de rendimentos em conformidade com a despesa informada pelo Contribuinte.

Considerando a motivação da glosa e o fato de que as Declarações das alimentandas foram entregues antes de iniciado o procedimento fiscal, entendo que os documentos trazidos pelo Contribuinte respaldam a despesa informada. Portanto, deve o lançamento correspondente à dedução indevida de pensão alimentícia ser afastado.

Da Dedução Indevida de Despesas Médicas

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

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; (grifei)

(...)

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

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (grifei)

Nesse mesmo sentido, o disposto nos artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, bem como no artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

Por sua vez, o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

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).

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

A título de despesas médicas, o contribuinte informou pagamentos no valor total de R\$ 21.865,88, integralmente glosado pela Fiscalização por falta de comprovação.

Da análise dos documentos juntados aos autos, verifico ser possível o restabelecer unicamente a despesa de R\$ 39,00, conforme detalhamento abaixo:

Profissional/ Pl.de Saúde Informado	Valor	Glosa	Beneficiário da Despesa	Documentos Relacionados	Justificativa
Waldemir de Sa Pedro	430,00	430,00	Fabiana	Recibo-fls.41,56	Não há previsão legal para que o contribuinte
Fabio A.Egydio Muraco	1.400,00	1.400,00	Fabiana	Recibo-fls.50,53	arque com despesas médicas das alimentandas.
Clinica Santana S.Med.	3.750,00	3.750,00	Gabriella	Nota Fiscal- fls.43,49,52	
Cynthia Moraes Pereira	1.560,00	1.560,00	Titular	Recibos- fls.36/38,44,	Não trouxe comprovação.
Carla P.de Miranda Vidal	2.180,00	2.180,00	Titular	Recibos-fls.33 e 39	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Eduardo Augusto Camarote	400,00	400,00	Titular	Recibo-fls.32	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Mariza Gonçalves	90,00	90,00	Titular	Recibo-fls.48	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Fernando Jose L.de Paula	6.830,00	6.830,00	Titular	Recibo- fls40,54,55	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Geraldo Rodrigues de Lima	430,00	430,00	Titular	Recibo-fls.35,51	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Clinica Adriana Vilarinho	480,00	480,00	Titular	Recibo-fls.42,45 e 47	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Vidal-Medicos Associados	680,00	680,00	Titular	Recibo-fls.46	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Ortho Graphic	39,00	0,00	Titular	Nota Fiscal-fls34	A Nota Fiscal identifica o paciente.
Amesp sistema de Saude	3.596,88	3.596,88		Compr.de Rend- fls.57	Não houve a identificação dos beneficiários do Pl.de Saude cf.intimação de fls.10.
Total	21.865,88	21.826,88			

Uma das motivações que justificou o Lançamento consistiu na falta da indicação dos pacientes nos documentos relacionados às despesas médicas bem como a falta de indicação dos beneficiários do Plano de Saúde.

De fato a despesa médica somente pode ser deduzida na declaração de ajuste anual se relativa ao tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes. É o que preceitua a legislação acima transcrita.

Conforme esclareceu a Solução de Consulta Interna n.23, de 30/09/2013, na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso concreto, conforme se verifica pelo texto da intimação encaminhada ao contribuinte (fl. 10), a autoridade fiscal solicitou a apresentação dos comprovantes originais e cópias das despesas médicas, especificando a necessidade da comprovação do beneficiário dos serviços médicos prestados.

Havendo dúvidas a respeito da identificação do beneficiário dos serviços médicos que se pretendeu comprovar por meio dos recibos apresentados em atendimento à intimação, caberia ao contribuinte trazer outros meios de prova, inclusive declaração do profissional ou, no caso da despesa com Plano de Saúde, da empresa emissora do Comprovante de Rendimentos ou da operadora do Plano.

Quanto às despesas médicas pagas em benefício das filhas do contribuinte, a Decisão judicial de fls. 15/18 não prevê o pagamento de despesas médicas ou Plano de Saúde e, de acordo com a legislação acima transcrita, as despesas médicas com alimentandos apenas são dedutíveis quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública. Uma vez que não consta determinação para que o interessado seja obrigado a pagar despesas médicas às suas filhas, o gasto correspondente é indedutível.

Por fim, cabe observar que o contribuinte traz os recibos de fls. 36/37, referentes a sessões de fisioterapia prestadas por Felipe Nicodemus Semaan, não informados na DAA. Neste caso, a consideração de uma nova despesa equivaleria à retificação da DIRPF, o que é vedado legalmente. Isso porque o início da fiscalização impede que o contribuinte possa retificar sua declaração conforme prescreve o art 832 do RIR - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Resta, pois, mantida a glosa de R\$ 21.826,88 para aceitar como dedutível o valor de R\$ 39,00.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o mais que dos autos consta, **VOTO** pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da impugnação para apurar um imposto a restituir de R\$ 10.953,78.

Exercício	2007	
Rend. Tributáveis Declarados	124.018,96	
Total de Rendimentos Tributáveis	124.018,96	
Contribuição Previdenciária Oficial	3.639,35	
Despesas com Instrução	2.373,84	
Despesas Médicas	39,00	
Pensão Alimentícia Judicial	75.000,00	
Total das Deduções	81.052,19	
Base de Cálculo	42.966,77	
Imposto Calculado	5.822,13	
Imposto Devido	5.822,13	
Imposto de Renda Retido na Fonte	16.775,91	
Total do Imposto Recolhido	16.775,91	
Imposto a Restituir	10.953,78	

Imposto já Restituído		
Saldo a Restituir	10.953,78	

Patrícia Mulbert Carlier - Relatora

Documento assinado digitalmente

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

São dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

É passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas despesa médica declarada e devidamente comprovada por documentação hábil e idônea, que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei, restrita aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

DESPESAS MÉDICAS DETERMINADAS JUDICIALMENTE OU EM ESCRITURA PÚBLICA PARTICULAR.

As despesas médicas pagas pelo alimentante, em nome do alimentando, apenas são dedutíveis na Declaração de Rendimentos em seu campo próprio se pagas em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente ou por escritura pública.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. FACULDADE CONCEDIDA AO CONTRIBUINTE.

Não pode o interessado em fase de impugnação acrescentar deduções não informadas na DAA objeto do lançamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/06/2016, o sujeito passivo interpôs, em 04/07/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas médicas com plano de saúde por beneficiário estão comprovadas nos autos;
- b) as despesas médicas com plano de saúde foram efetivamente pagas, conforme documentos juntados aos autos; e que
- c) as despesas médicas estão comprovadas nos autos, identificando o beneficiário dos serviços prestados.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2001-005.024 - 2ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.000539/2011-57

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo comprovou o pagamento das despesas médicas cuja dedução é pleiteada.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, “por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva” (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020
Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005
Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO

JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu

Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:** Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017
Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:** 2202-004.319 **Numero do processo:** 10980.720179/2009-29 **Turma:** Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:** Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:** Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:** Fri May 13 00:00:00 UTC 2011
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão: 2802-00.824 **Numero do processo:** 13603.000777/2007-10 **Turma:** 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:** 2ª SEÇÃO **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:** Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:** Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo: 13830.720850/2016-72 **Turma:** Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:** Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:** Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:** Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018
Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão: 2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela;** (grifamos).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (grifamos).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, a motivação para as diversas glosas foi assim sintetizada pelo órgão de origem:

Profissional/	Valor	Glosa	Beneficiário	Documentos	Justificativa
Pl.de Saúde Informado	Informado	Mantida	da Despesa	Relacionados	
Waldemir de Sa Pedro	430,00	430,00	Fabiana	Recibo-fls.41,56	Não há previsão legal para que o contribuinte
Fabio A.Egydio Muraco	1.400,00	1.400,00	Fabiana	Recibo-fls.50,53	arque com despesas médicas das alimentandas.
Clinica Santana S.Med.	3.750,00	3.750,00	Gabriella	Nota Fiscal-fls.43,49,52	
Cinthia Moraes Pereira	1.560,00	1.560,00	Titular	Recibos-fls.36/38,44,	Não trouxe comprovação.
Carla P.de Miranda Vidal	2.180,00	2.180,00	Titular	Recibos-fls.33 e 39	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Eduardo Augusto Camarote	400,00	400,00	Titular	Recibo-fls.32	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Mariza Gonçalves	90,00	90,00	Titular	Recibo-fls.48	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Fernando Jose L.de Paula	6.830,00	6.830,00	Titular	Recibo-fls.40,54,55	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Geraldo Rodrigues de Lima	430,00	430,00	Titular	Recibo-fls.35,51	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Clinica Adriana Vilarinho	480,00	480,00	Titular	Recibo-fls.42,45 e 47	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Vidal-Medicos Associados	680,00	680,00	Titular	Recibo-fls.46	Não houve a identificação do paciente, cf.Intimação-fls.10
Ortho Graphic	39,00	0,00	Titular	Nota Fiscal-fls.34	A Nota Fiscal identifica o paciente.
Amesp sistema de Saude	3.596,88	3.596,88		Compr.de Rend-fls.57	Não houve a identificação dos beneficiários do Pl.de Saúde cf.intimação de fls.10.
Total	21.865,88	21.826,88			

Em resposta, o sujeito passivo diz que está a juntar aos autos, juntamente com o recurso voluntário, documentos para comprovar:

- a) Despesa de R\$ 6.830,00, relativa a tratamento dentário próprio, prestado por Fernando J. L. de Paula; e
- b) Declarações dos Planos de Saúde Amesp Sistema de Saúde e Medial Saúde, com as especificações determinadas em lei.

Porém, os documentos juntados aos autos limitam-se aos recibos emitidos por Fernando José Lauria de Paula (fls. 106-108). Após a minuta de recurso voluntário, não há documentos referentes aos planos de saúde.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para restabelecer a dedução relativa aos pagamentos que totalizam a quantia de R\$ 6.830.00, feitos a Fernando J. L. de Paula.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino