



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.720118/2012-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.608 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente MARCELO ANTUNES DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário no sentido de afastar a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$1.489,80.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 89 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 81 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 66 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida com Despesas de Instrução e de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

O interessado acima qualificado recebeu a notificação de lançamento em que foi exigido o imposto suplementar no valor de R\$ 3.270,03 relativo ao ano-calendário de 2008 em virtude da apuração de dedução indevida de despesas de instrução e despesas médicas. A descrição dos fatos e o enquadramento legal se encontram na notificação de lançamento.

O contribuinte, às fls. 03 e 04, impugna (anexando documentos) o lançamento alegando, em síntese, que:

1) Dedução indevida de despesas com instrução

O valor de R\$ 2.592,29 se refere a despesas próprias de instrução conforme previsto na legislação tributária

2) Dedução indevida de Despesas Médicas

O montante de R\$ 18.899,56 se refere a despesas médicas próprias e de seus dependentes. A despesa com a Unimed de Jundiá inclui a cobertura de Silene Naves Narciso Oliveira, seu cônjuge.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral de contencioso Administrativo e judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para essa DRJ/POA/RS para julgamento.

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

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

Exercício: 2009

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO

São dedutíveis os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes quando devidamente comprovados.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis as despesas médicas, odontológicas e de hospitalização e os pagamentos feitos a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura destas despesas, quando relativas ao próprio tratamento do contribuinte e de seus dependentes relacionados na declaração de ajuste anual e devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/03/2014 (e-fl. 87), o sujeito passivo interpôs, em 25/04/2014 (e-fl.89), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento) e as despesas médicas com plano de saúde por beneficiário estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos. Apresenta documentos (e-fls. 91 e ss.), sendo que o Extrato para Conferência emitido pela Unimed (e-fls. 92) é documentos apenas ora apresentado. Aponta erro no comprovante emitido pela Prefeitura do Município de Cajamar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

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

O litígio remanescente recai sobre dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$18.899,56.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

A **nova prova** colacionada, o Extrato para Conferência emitido pela Unimed (e-fls. 92), apresentada apenas em sede de recurso voluntário deve, na espécie, ser conhecido com **relativização de sua preclusão**, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visa à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória.

Quanto à **dedução de despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e

CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Não deve ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na **apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (ora grifado)

Algumas considerações particulares sejam feitas em relação à presente contenda. Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 71). O contribuinte foi também intimado para comprovação das despesas médicas com planos de saúde através de **valores discriminados por beneficiário**, conforme Termo de Intimação Fiscal de 18/04/2011 (e-fl. 66). E ressalte-se ainda que não foram declarados dependentes na Declaração de Ajuste Anual - DAA do interessado (e-fl. 60)

Quanto à despesa médica de R\$2.743,68 junto à **Unimed de Jundiá** Cooperativa de Trabalho Médico, verifica-se através do Extrato para Conferência emitido pela Unimed (e-fls. 92), que o dispêndio comprovado com o interessado limita-se a R\$1.489,80, o qual pode ser deduzido. O dispêndio restante, de R\$1.253,88, apontado como sendo da Sra. Silene Alves Narciso de Oliveira não pode ser aproveitado, uma vez que não há indicação de dependentes na DAA do contribuinte. Dessa forma, **afasta-se a glosa** a título de despesas médicas no valor de **R\$1.489,80**.

Já quanto ao dispêndio realizado junto ao convênio **Intermédica Sistema de Saúde S/A**, no valor de R\$ 1.655,88, mantém-se a situação já apontada pela DRJ como motivadora de manutenção da glosa: “ *O comprovante de rendimentos pagos e de retenção na fonte (e-fls. 41) fornecido pela Prefeitura do Município de Cajamar informa a despesa junto ao HPS Saúde Intermédica no valor de R\$ 1.655,88 relativo ao dependente. Entretanto, na declaração de ajuste anual do exercício de 2009 não foi relacionado nenhum dependente, devendo ser mantida a glosa desse valor.*”

Indique-se que no Direito Tributário, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou

responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Mantém-se portanto a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de **R\$1.655,88**.

E quanto aos dispêndios realizados junto aos profissionais Carlos Henrique Esteves Chaves – R\$ 5.500,00, Vicente De Oliveira Júnior – R\$ 3.000,00, Thatiana Cristina Vieira de Rezende – R\$ 3.000,00 e Thiago da Silva Perboni – R\$ 3.000,00, verifica-se que remanescem sem comprovação de seu efetivo pagamento no valor total de R\$14.500,00.

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de **simples apresentação de recibos e de declarações** dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Junto ao recurso, trouxe o interessado **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a **realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão**, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais. Os extratos apresentados pelo interessado tanto em fase impugnatória (e-fls. 34 e ss.), reapresentados em fase recursal (e-fls. 99 e ss.), não apontam a coincidência necessária.

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas relativa aos prestadores pessoas físicas acima enumerados no valor de **R\$14.500,00**.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, apenas para **afastamento parcial da glosa** a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de **R\$1.489,80**.

Dispositivo

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário no sentido de afastar a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$1.489,80.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima