



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.720379/2013-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.244 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de fevereiro de 2024
Recorrente LUIS ALBERTO GOMES SENDRETTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. COMPROVAÇÃO.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão n.º 03-69.023 proferido pela 7ª Turma da DRJ/BSB, em 30 de julho de 2015, que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

“Contra o contribuinte qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF de fls. 2/7, em 04/02/2013, referente ao exercício 2011, ano-calendário de 2010, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 5.249,70, atualizado até 28/02/2013.

Decorre tal lançamento de revisão procedida em sua declaração de ajuste anual do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, quando foram verificadas as seguintes infrações:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2011, ano-calendário 2010. Valor: R\$ 10.000,00. Motivo da glosa: Intimado, contribuinte não comprovou efetivo pagamento e a efetiva prestação do serviço em relação a despesa declarada como paga a Livia Letícia Grillo Menten, no valor de R\$ 10.000,00.

Os enquadramentos legais encontram-se na referida notificação. Conforme documento de fls 71, o contribuinte foi cientificado do lançamento em 22/02/2013.

Em 07/03/2013, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 9/10), na qual alega, em síntese:

- Atendeu todas as intimações da Receita Federal, inclusive ao Termo de Reintimação para comprovação do efetivo pagamento;
- Os anexos comprovam que todos os documentos solicitados foram apresentados;
- Anexa novamente os documentos comprobatórios, dentre os quais extratos bancários com saques utilizados para realização do pagamento.”

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/BSB julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, o Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

“(...)

Recurso

Processo 13884-720.379/2013-44



Conforme auto de infração nº 2011/687784921937959, foram apresentadas no dia 07 de março de 2013 toda documentação disponível a ser apresentada afim de comprovação de gastos:

- Todos os recibos médicos do referente valor pago
- Ficha médica constando dos procedimentos realizados
- Cópia do cartão de visita do profissional constando endereço e telefone do local de atendimento assim como nº de CRO do profissional
- Extratos bancários afim de demonstrar movimentações financeiras afim de comprovar pagamento (a que foram pagos em espécie).

Entendo que como dito no Acórdão é lícito a autoridade fiscal exigir provas adicionais de comprovação, porém todas existentes foram apresentadas, e se há alguma outra forma estou disposto a fornecer-las.

Sobre a questão levantada quanto a boques bancários, são valores mais que suficientes para liquidação dos pagamentos e se tudo apresentado não comprova ainda o efetivo pagamento, não sei o que faz comprovar, talvez uma acareação entre os partes? Ou um testemunho formal do profissional?

Pelo a gentileza de realização de uma nova análise do processo e leve a consideração tudo que já foi apresentado, e ressalto dizer que toda a documentação disponível já foi apresentada.

Porém caso necessite alguma documentação adicional estou disposto a busca-la, mas no que diz respeito a questão de efetivo pagamento toda ela já foi apresentada

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento do Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, e-fls. 2/7, exercício 2011, ano-calendário de 2010, por dedução indevida de valores a título de despesa médica.

Sobre a questão, assim constou na decisão de piso:

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

DEDUÇÕES

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

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

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

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

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

No presente caso, foi solicitado ao contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas, conforme termo de intimação de fls. 12. Diante da ausência de comprovação na forma solicitada, a dedução foi glosada.

Durante a fase impugnatória, visando comprovar as deduções de despesas médicas glosadas, o contribuinte novamente não apresentou documentos que comprovem o repasse de valores, limitando-se a alegar que atendeu à intimação para comprovação do efetivo pagamento.

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

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

Ademais, o contribuinte não apresentou nenhuma planilha relacionando quais saques teriam sido utilizados para os recibos apresentados, limitando-se a relacionar os saques efetuados na sua conta bancária durante o ano-calendário.

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

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

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

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36.

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pelo contribuinte. Assim, diante da falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, a glosa deve ser mantida.

Diante de todo o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento.”

O Recorrente, então, em sede recursal, procedeu à ratificação de seus argumentos, aduzindo que os documentos apresentados são suficientes para comprovação em questão.

Nesse contexto, assiste razão ao Recorrente. Explique-se.

O Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, prescreve:

Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas senão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

A Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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;

O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, prevê:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit n.º 140, de 05 de junho de 2015, orienta:

[...] a lei não impõe restrições quanto a quais especialidades médicas ou tratamentos médicos têm as respectivas despesas passíveis de serem deduzidas para fins de apuração do IRPF, autorizando a dedução de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde que menciona e a hospitais, bem como de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, desde que devidamente comprovados. Coerentemente, também os textos do art. 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 6 de fevereiro de 2001 [...].

Não por outra razão o item 349 da publicação “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - 2015” (disponível em www.receita.fazenda.gov.br), esclarece que “são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente”. Vale transcrevê-lo parcialmente:

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS

349 - Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual? As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

A apresentação de recibo não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas. São condições para a dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF a comprovação da efetividade do serviço e do pagamento, sob pena de ser mantida a respectiva glosa. Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Conforme preceitua a legislação de regência, cabe ao Recorrente provar que faz jus às deduções de despesas médicas da base de cálculo do IRPF pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual.

Neste contexto, entendo, ao contrário da decisão recorrida, o Recorrente apresentou um conjunto probatório robusto correspondente que comprova a efetividade do pagamento das despesas médicas (Recibos, às e-fls. 13-14; Ficha de tratamento dentário, às e-fls. 15-16; Extratos bancários, às e-fls. 17-45).

De fato, restou evidenciado o pagamento correlato ou o efetivo desembolso por parte do Recorrente, merecendo reforma o acórdão de piso.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de da provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça