



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13891.000251/2009-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.266 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente JOSÉ CARLOS RIGOLIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento parcial para acatar a despesa odontológica, no valor de R\$ 3.000,00.

(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. 80 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 34 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Trata-se de Notificação de Lançamento que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 8.513,56, já incluídos os valores de juros e multas.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, houve dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 13.883,68 e omissão de rendimentos no montante de R\$ 1.799,57, com IRRF de R\$ 95,34.

Lavrada a Notificação de Lançamento, o contribuinte apresentou a defesa de fls. 02/10, na qual alega que os pagamentos das despesas relativas à Dra. Fernanda Pinto Amaral (R\$ 3.000,00) foram comprovados mediante a apresentação de três recibos. Ademais, foi juntada radiografia da arcada dentária e ficha de controle do consultório. Também traz aos autos recibos da Dra. Raquel Baldin (11 recibos que totalizam R\$ 3.000,00) e de Mendes S/C Ltda.(informe de rendimentos da Coopervam no montante de R\$ 2.333,68).

Como a impugnação foi considerada parcial (fls. 70/71), parte dos valores foram transferidos para o processo 13891.000012/2010-79. (ora grifado)

É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2007

GLOSA DE DEDUÇÕES.

O direito às suas deduções restringe-se a gastos efetuados com o tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes legalmente previstos e relacionados na Declaração de Ajuste do declarante. Artigo 80, II, do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 73, 80, § 1º, III, e 797 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/01/2013 (e-fl. 87), inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 06/02/2013, alegando os mesmos argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

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

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser **conhecido**.

Trata a lide restante de glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor remanescente de R\$11.550,00.

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

De pronto, comungando com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador de Primeira Instância, confirmo e adoto, com base no **§ 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os fundamentos e razões de decidir da Decisão Recorrida, a seguir transcrita em seus contrapontos necessários, grifada no original:

Voto

Despesas Médicas. O artigo 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).

O artigo 797 do Decreto nº 3.000/1999, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelecem o artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e o artigo 80 e § 1º do Regulamento de Imposto de Renda:

Lei nº 9.250/95:

Art. 8º (...)

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;

§ 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;

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.

Regulamento de Imposto de Renda:

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;*

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário de serviços passíveis de dedução.

Especificamente quanto às despesas médicas, tal dedução fica condicionada ainda a que os **pagamentos sejam especificados e comprovados**. Há ainda a necessidade de indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Então, com base no artigo 73 do RIR/99, resta patente que, a critério da autoridade fiscal, as deduções estão sujeitas à comprovação. Ademais o artigo 80 do mesmo diploma legal repete a necessidade de que os pagamentos sejam especificados e comprovados. Além disso, exige diversos requisitos a constarem do recibo emitido.

Ou seja, ao contribuinte cabe o seguinte ônus:

a) zelar pela emissão dos recibos com os requisitos legais que lhe ofereçam segurança perante terceiro interessado (fisco) – e em regra esses serão aceitos até porque por vezes a prova do efetivo pagamento é impossível, como no caso de pequenos valores;

b) fazer prova dos pagamentos sempre que lhe for solicitado, a critério da autoridade fiscal (“pagamentos especificados e comprovados”).

Resta claro, portanto, que o ônus da prova é do contribuinte.

Como se disse, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que contenha os requisitos essenciais previstos em lei. *Essa é a regra.*

Entretanto, a legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, **valor probante absoluto**. Não há dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de

valores bastante expressivos, sem mencionar o tipo de serviço médico prestado de forma circunstanciada e a sua complexidade, que pudesse justificar os pagamentos contumazes e dispendiosos, de modo convincente.

Somente são admissíveis, *em tese*, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário o contribuinte comprovar que estas despesas **correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos a cada prestador.**

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, sendo que se desloca para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, existe amparo em lei para este procedimento.

A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Receita Federal do Brasil que para gozar as deduções com despesas médicas não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este comprovar, de forma objetiva, a efetiva prestação do serviço médico contratado e o pagamento realizado.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (*prestador de serviços*), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

No caso em tela, foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 13.883,68 e omissão de rendimentos no montante de R\$ 1.799,57, com IRRF de R\$ 95,34.

O contribuinte alega que os pagamentos das despesas relativas à Dra. Fernanda Pinto Amaral (R\$ 3.000,00) teriam sido comprovados mediante a apresentação de três recibos. Ademais, foi juntada radiografia da arcada dentária e ficha de controle do consultório. Quanto a Dra. Raquel Baldin, traz aos autos 11 recibos que totalizam R\$ 3.000,00.

Todavia, os documentos apresentados não bastam para a comprovação da efetividade dos pagamentos, o que deveria ter sido feito por intermédio da apresentação de microfilme de cheques, documentos de transferência bancária ou mesmo extratos de conta com indicação de saques em datas e valores compatíveis com os alegados pagamentos. (ora sublinhado por este Relator)

Portanto, o conjunto probatório constante dos autos não é suficiente para convencer este julgador administrativo, assim como não foram suficientes para convencer a autoridade lançadora, de que as despesas declaradas com Dra. Fernanda Pinto Amaral (R\$ 3.000,00) e Dra. Raquel Baldin (R\$ 3.000,00) procedem (artigo 73 do RIR/99).

Relativamente às despesas médico-hospitalares com Mendes S/C Ltda., às fls. 18 consta do informe de rendimentos da Coopervam, no montante de R\$ 2.333,68. Portanto, neste montante, a dedução deve ser restabelecida.

...

Em complemento, cite-se que **o interessado foi intimado para comprovar o efetivo pagamento de suas despesas médicas**, cf. Termo de Intimação – Safis Malha/PF n. 454/2009 – MF 06 (e-fls. 49) e Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fls. 36/37).

Tanto dos apontamentos legais quando argumentativos do Voto acima transcrito, clara está a necessidade do contribuinte ter comprovado o efetivo pagamento das despesas médicas pretendidas para dedução, obrigação da qual **não se desincumbiu a contento**.

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, o que cristalinamente aponta a necessidade de tal comprovação e coloca uma pá de cal nas argumentações em sentido contrário do contribuinte:

Súmula CARE 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.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima