



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13893.000697/2009-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.123 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente MARLI APARECIDA RUSSO TOSELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

Ementa:

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

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, não comprovado na espécie.

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.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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. 74 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 04 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

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

Em procedimento de revisão da **Declaração de Ajuste Anual 2006, ano-calendário 2005**, da contribuinte acima identificada, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 18/05/2009, de fls. 04/06.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	65.223,01
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total das Deduções Declaradas	17.019,14
4) Glosa de Deduções Indevidas	16.184,37
5) Prev.Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	64.388,24
7) Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	12.122,56
8) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
9) Glosa de Dedução de Incentivo	0,00
10) Total de Imposto Pago Declarado	7.808,27
11) Glosa de Imposto Pago	0,00
12) IRRF sobre infração e/ou Carnê-Leão Pago	0,00
13) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8+9-10+11-12)	4.314,29
14) Imposto a Restituir Declarado/Calculado	136,41
15) Imposto já Restituído	0,00
16) Imposto Suplementar	4.314,29

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização:

Glosa	Valor (R\$)
Dedução Indevida de Despesas Médicas	16.184,37

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ **16.184,37** deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Breve Histórico

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimada das alterações processadas em sua declaração, a contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 02/03, alegando, em síntese, que:

Não é verdade que o contribuinte foi regularmente intimado, pois toda intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil é feita por meio de carta registrada, na qual tem a assinatura comprovando o recebimento da notificação pelo contribuinte, mas isto não aconteceu, e o que me deixa mais perplexa é que eu fui até um posto de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para saber o que estava acontecendo com a minha restituição que até esta data eu não recebi, e a pessoa que me atendeu perguntou se eu tinha recebido alguma notificação e eu disse que não, então ela me disse que não podia fazer nada, pois eu teria que esperar uma notificação para saber o que estava acontecendo com a minha restituição, mais por fim apareceu uma notificação de lançamento, lançando um valor de imposto para ser pago e falando ainda que eu não atendi a notificação, mais se a questão é comprovar as deduções pleiteadas na Declaração, estou enviando junto com esta impugnação cópias das despesas médicas, para a devida comprovação.

Como somente agora estou sendo notificada, estou tomando ciência da obrigação da comprovação das deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, estou apresentando cópias de todas as despesas pleiteadas, e espero continuar a ter direito ao valor de R\$ 16.184,37 a título de Despesas Médicas.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, e com o direito à restituição.

Nas fls. 43/44 consta Termo Circunstanciado lavrado em 02/05/2012 pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José dos Campos em que se verifica:

- 1) Que a impugnação à presente Notificação de Lançamento foi tempestiva;
- 2) A contribuinte alega que possui todos os recibos/notas fiscais contendo todos os requisitos exigidos pela legislação. Anexou cópias de recibos médicos e extrato do plano de saúde;
- 3) Considerando que as deduções pleiteadas foram elevadas, a contribuinte foi reintimada a apresentar provas da efetividade do pagamento e da efetividade dos serviços profissionais prestados em relação aos serviços de fisioterapia, no valor de R\$ 5.000,00 e serviços odontológicos, no valor de R\$ 3.000,00;
- 4) Para que a contribuinte pudesse usufruir da dedução permitida em lei, deveria provar o pagamento e a efetividade dos serviços. Tal seria possível mediante a apresentação, de um lado, de cópias de cheque, extratos bancários demonstrando saques em datas próximas/coincidentes com as datas das consultas/tratamentos e, de outro, de laudos técnicos atestando o serviço prestado, entre outros documentos, o que, entretanto, não ocorreu;
- 5) A contribuinte argumentou que possui problemas físicos e necessita de tratamento constante. Alegou não dispor de nenhum exame, ficha, receita, radiografia ou outro documento qualquer para comprovar o tratamento. Alegou ainda que todas as despesas foram pagas em dinheiro;
- 6) A Fiscalização destacou que cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a corroborar cabal e inequivocamente o que foi declarado e pleiteado. Portanto, a dedução dos referidos valores não ficou comprovada.
- 7) Em relação às demais despesas médicas declaradas, os valores foram devidamente comprovados totalizando R\$ 8.184,37.

8) Os valores restaram conforme abaixo:

<u>Dedução</u>	<u>Declarado</u>	<u>Acatado</u>
Despesa Médica	16.184,37	8.184,37
<u>Cálculo do Imposto</u>	<u>Notificado</u>	<u>Alterado</u>
Imposto a Pagar	4.314,29	2.063,59

9) Assim, após a análise dos documentos apresentados, concluiu-se **pela procedência parcial do lançamento**.

10) Na fl. 45 há cópia do Despacho Decisório no. 147, de 02/05/2012 em que se pode verificar:

O contribuinte poderá, no prazo de trinta dias contados de sua ciência, manifestar-se contrariamente ao conteúdo do Termo Circunstanciado e deste Despacho Decisório. Optando pelo litígio, o contribuinte deverá dirigir-se ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, anexando a sua manifestação e demais documentos que julgar necessários ao presente processo.

11) Na fl. 52 há cópia da Comunicação no. 218/2012/ARF/MCS/SP em que é encaminhado ao contribuinte cópia da decisão proferida.

12) Consta na fl. 50 cópia do Aviso de Recebimento dos Correios, datado de **11/06/2012**, em que é dada ciência ao contribuinte da Comunicação no. 218/2012/ARF/MCS/SP.

13) Consta nas fls. 55/57 cópia de manifestação da contribuinte em relação ao Termo Circunstanciado e Despacho Decisório.

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

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

Ano-calendário: 2005

Ementa:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

Presentes nos autos os pressupostos legais autorizativos da exigência da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas e não apresentados os documentos probatórios, deve-se manter o lançamento nos termos em que efetuado.

Ciente do acórdão da DRJ em 14/08/2013 (e-fls. 84/85), o(a) contribuinte, em 11/09/2013 (e-fls.89), apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos acostados aos autos, ressaltando sua condição pessoal de saúde, os pagamentos realizados em espécie e que as declarações e extratos de conta corrente demonstram tanto a efetividade do tratamento quanto do pagamento, argumentos que são repisados por presentes na impugnação. Apresenta novos documentos (e-fls. 92 e ss.)

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2003-004.123 - 2ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13893.000697/2009-08

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 da glosa de dedução indevida de despesas médicas ainda remanescente de R\$8.000,00

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

As **novas provas** colacionadas apenas em sede de recurso voluntário (e-fls. 92/96) podem, na espécie, ser conhecidas com **relativização** de sua preclusão, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória. Tratam-se de Relatório e receitas medicamentosas.

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 essência e em seus contrapontos necessários:

Voto

A contribuinte foi cientificada do **Termo Circunstanciado** de fls. 43/44 em **11/06/2012**, fl. 50, e apresentou **contestação**, fls. 55/57, e documentos, fls. 58/67.

A impugnação do contribuinte tratou somente de questões de fato e o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José dos Campos procedeu à Revisão do Lançamento, tendo elaborado Termo Circunstanciado, fls. 43/44.

No Termo Circunstanciado informa a Fiscalização:

Considerando que as deduções pleiteadas foram elevadas, a contribuinte foi reintimada a apresentar provas da efetividade do pagamento e da efetividade dos serviços profissionais prestados em relação aos serviços de fisioterapia, no valor de R\$ 5.000,00 e serviços odontológicos, no valor de R\$ 3.000,00;

Para que a contribuinte pudesse usufruir da dedução permitida em lei, deveria provar o pagamento e a efetividade dos serviços. Tal seria possível mediante a apresentação, de um lado, de cópias de cheque, extratos bancários demonstrando saques em datas próximas/coincidentes com as datas das consultas/tratamentos e, de outro, de laudos técnicos atestando o serviço prestado, entre outros documentos, o que, entretanto, não ocorreu.

<u>Declarado</u>	<u>Glosado</u>	<u>Revisado/Acatado</u>	(Valores em R\$)
16.184,37	8.000,00	8.184,37	

Em sua contestação a contribuinte alega:

- 1) As deduções são mesmo “elevadas” devido ao sistema de saúde do país;
- 2) As provas de efetividade dos pagamentos estão contidas nos recibos apresentados e a forma de pagamento foi feita em moeda corrente. Possui somente alguns extratos de 2005 que comprovam que possui condições financeiras de arcar com suas despesas e de alguns resgates efetuados que demonstram sua habitualidade de possuir dinheiro em mãos para pagar suas despesas pessoais. São extratos de aplicação financeira;
- 3) Apresenta vários problemas de saúde, inclusive bucais;

4) Informa que à época nem a fisioterapeuta, nem a dentista possuíam forma de pagamento eletrônica. Nunca ninguém a havia questionado sobre a forma de pagamento em moeda corrente. Prefere essa modalidade para baratear os custos dos serviços executados. Anexa os extratos de aplicações financeiras.

As despesas médicas informadas na DIRPF/2006 e glosadas pela Fiscalização são as seguintes:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Valor Glosado
287.324.198-56	Luciana Pires Ioselli Barros	07	3.000,00	3.000,00
317.659.578-69	Cíntial Mitie Yoshida	07	5.000,00	5.000,00

Em consulta aos extratos mensais de fundo de investimento da Caixa Econômica Federal, no mês de 05/2005, fls.58/66, tem-se:

Data Saque

12/05 5.000,00

10/06 2.000,00

08/08 3.500,00

06/09 2.500,00

07/11 1.500,00

Os recibos apresentados pela contribuinte são os seguintes:

Beneficiária: Luciana Pires Ioselli Barros (fls. 07/10)

Data Valor (R\$)

05/02 300,00

05/03 300,00

05/04 300,00

05/05 300,00

05/06 300,00

05/07 300,00

05/08 300,00

05/09 300,00

05/10 300,00

05/11 300,00

Beneficiária: Cíntial Mitie Yoshida (fls. 11/10)

Data Valor (R\$)

01/06 1.000,00

05/07 1.000,00

05/08 1.000,00

02/09 1.000,00

07/10 1.000,00

Da análise conjunta dos saques efetuados em aplicações financeiras e dos valores dos recibos com as datas respectivas verifica-se que não existe nexo causal entre os recibos apresentados pela impugnante e os saques efetivados.

A Fiscalização havia intimado a contribuinte, em 22/03/2012, a:

1. Comprovar o **EFETIVO PAGAMENTO dos recibos abaixo discriminados** mediante cópia de cheque, comprovante de transferência bancária, ou extrato bancário

comprovando o saque das importâncias correspondentes, com datas e valores compatíveis, caso os pagamentos tenham sido efetuados em moeda corrente:

<u>Emitente</u>	<u>AC</u>	<u>Valor</u>
Cíntia Mitie Yoshida	2005	5.000,00
Luciana Pires Ioselli Barros	2005	3.000,00

2. Comprovar a **EFETIVIDADE da PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS referente aos recibos acima discriminados**, mediante receiptário, exames de qualquer tipo, fichas de acompanhamento, ou por qualquer documento que o interessado disponha que possa fazer prova da efetividade da prestação dos serviços, onde conste o nome do profissional e do beneficiário do tratamento indicado no recibo. Para os documentos apresentados em atendimento a essa comprovação, o contribuinte poderá, a seu critério, providenciar a rasura das partes que identifiquem a causa do tratamento / doença do paciente.

A contribuinte **não** apresentou comprovação da efetividade da prestação dos serviços solicitados e nem a comprovação do efetivo pagamento das despesas informadas na DIRPF/2006.

As deduções pleiteadas pelo contribuinte somente poderiam ter sido aceitas se tivesse havido a comprovação da efetividade da prestação dos serviços referentes aos recibos apresentados e a comprovação do efetivo pagamento das referidas despesas.

Essa comprovação poderia ser feita por meio de cheques nominativos coincidentes em valores e datas (que podem ser próximas) aos recibos apresentados ou, se efetuado o pagamento em dinheiro, fosse provada a disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, como apresentação de extratos bancários com saques que justificassem os pagamentos, permitindo-se, assim, a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, com base no artigo 73 do RIR.

Desse modo, por não ter sido comprovada a **efetividade da prestação dos serviços solicitados, nem o efetivo pagamento** das despesas médicas informadas na DIRPF/2006, no valor de R\$ 8.000,00, devem-se manter as glosas conforme efetuadas pela Fiscalização.

<u>Glosado</u>	<u>Comprovado</u>	<u>Mantido</u>
8.000,00	0,00	8.000,00

Conclusão

Assim, em vista das informações fiscais contidas nos autos, da impugnação da contribuinte e dos documentos apresentados, conforme avaliação acima, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação.

Em complemento, indique-se que Quanto à **dedução 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).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Termo de Intimação DRF de São José dos Campos de 22/03/2012 (e-fls. 38/39).

E no mesmo sentido, 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)

Alerte-se que clamar pela sua **condição pessoal** a fim de obter a aceitação de seus argumentos não é procedimento efetivo. 9. De pronto 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. (...)

Em que pese a busca da interessada em comprovar a efetividade de realização dos procedimentos, diga-se de passagem, com documentação incompleta ou ilegível (e-fls. 92/96), e sem relatórios de todos os profissionais, o que continua fortemente determinando a manutenção da presente Notificação é a **falta de comprovação do efetivo** pagamento dos serviços médicos.

Como já bem apontado pela Decisão acima colacionada, para a comprovação da efetividade dos pagamentos, entre outros, **extratos bancários** que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, o que não ocorre na espécie.

Portanto, não comprovados efetivamente os pagamentos realizados. Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, que fortalece o entendimento ora exposto:

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