



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.721056/2016-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.219 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente ANELICE MARIA BANHARA FIGUEIREDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.
SÚMULA CARF Nº 180.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal. 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 unanimidade de votos, em negar 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 recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 08-42.059, em 05 de março de 2018, pela 1ª Turma da DRJ/FOR, que julgou a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

“Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 15/21, relativo ao ano-calendário de 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 7.854,98**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 17/18.

- Dedução Indevida de Despesas Médicas:

Glosa das despesas médicas ora relacionadas, por falta de comprovação, apesar de intimado a comprovar a efetividade destes dispêndios.

Inconformado(a) com a exigência, cuja ciência ocorreu em 29/11/2016, fls. 21, o(a) interessado(a) apresentou impugnação total em 05/12/2016, fls. 02, alegando a improcedência da autuação.

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, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza.”

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/FOR julgou a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário com os seguintes argumentos:

“(…)

Trata o presente processo de Notificação De Lançamento De Imposto Sobre A Renda De Pessoa Física, Ano-Calendário 2012 - Exercício 2013, referente às infrações de Deduções Indevidas com Despesas Médicas (Odontológicas).

A Receita Federal atuou o recorrente, sustentando que a legislação em vigor exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, deve comprovar que as deduções pleiteadas em sua declaração preencham todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas, e o valor pretendido como dedução, seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

E ainda alegou que a Lei 9.250/95 reforça que a possibilidade de dedução limita-se a pagamentos comprovados, sendo que a norma em questão não dá aos tais comprovantes, ainda que revestidos de todas as formalidades, valor probante absoluto.

O Recorrente reconhece que no entanto, quanto às deduções das despesas com Dentistas, estão devidamente comprovadas, sendo estas não aceitas pela Autoridade Fiscal, alegando que o contribuinte deve comprovar o efetivo pagamento das despesas, vinculando os saques da Conta Corrente bancária, e emissão de cheques, com seus respectivos Recibos e ou Notas Fiscais.

Não consta na Legislação do Imposto Sobre a Renda de Pessoas Físicas, a exigibilidade, de que o contribuinte é obrigado a vincular seus desembolsos com suas respectivas despesas, e nada impede que o sujeito passivo, tenha recursos disponíveis, fora das Instituições Financeiras, para o seu sustento e de seus dependentes. Portanto a própria Autoridade Fiscal, afirma isso em seu relatório, mas que, para se beneficiar da dedução, é obrigatório que o faça. Incoerência, pois a Lei deve ser interpretada literalmente.

O Art. 80 do Decreto 3.000, de 1999, dispõe que "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". Podendo ser dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas realizadas pelo contribuinte referente ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, havendo indícios de irregularidade na dedução de tais despesas deve a autoridade fiscal diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do ilícito tributário.

De acordo com o Fisco o entendimento de que os Recibos e Notas Fiscais não são os únicos documentos necessários e hábeis para comprovação do pagamento e lisura das deduções pleiteadas, haja vista que havendo motivado questionamento da Autoridade Fiscal, torna-se necessária, a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente, não bastando gozar as deduções com despesas médicas a disponibilidade de simples Recibos ou Notas Fiscais ou Declarações.

Em razão disto o contribuinte, visando a descontinuação do crédito tributário, além dos Recibos e Notas Fiscais de pagamentos das despesas com Dentista, o autor vem apresentar aos Autos, Orçamento (Previsão De Honorários), Relatórios De Agendamentos, Nota Fiscal De Serviços De Radiologia e cópia dos Cheques emitidos para pagamentos dos serviços, atestando a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento.

Incumbe, ainda dizer , que os próprios profissionais apresentaram sua Declaração De Imposto De Renda, informando os rendimentos recebidos, sobre os serviços prestado ao contribuinte, o que permite a Autoridade Fiscal diligenciar sobre os honorários recebidos.

No caso em tela, às despesas com saúde foram apresentadas pelo contribuinte à Receita Federal, revestindo-se de idoneidade suficiente e valor probatório hábil a permitir a dedução dos valores do imposto de renda.

Neste sentido, não se pode presumir infração à lei tributária, se o contribuinte de fato comprovou a realização das despesas, dedutíveis em imposto de renda, não sendo possível o Fisco negar tal benefício apenas por entender que os Recibos e Notas Fiscais apresentados, embora dotados de conteúdo formal suficiente, não eram idôneos para os fins colimados.

Diante de tais ponderações, verifica-se que a decisão merece reparo, uma vez que o contribuinte apresentou todos os recibos requeridos pela Receita Federal, bem como a respectiva quitação dos serviços prestados, e o contribuinte foi beneficiado com o tratamento, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Desta forma, para afastar a presunção de boa-fé, é necessário que o Fisco comprove a existência de fraude, demonstrando ser indevida a dedução das despesas realizadas pelo contribuinte.

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela 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 (CTN).

Conforme já relatado, em desfavor da Recorrente foi lavrada Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, e-fls. 15/21, relativo ao ano-calendário de 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de R\$ 7.854,98, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização refere-se à Dedução Indevida de Despesas Médicas. Assim, houve glosa de despesas médicas, por falta de comprovação, apesar de intimado a comprovar a efetividade destes dispêndios.

Sobre a matéria, assim constou na decisão de piso:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

"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:

(...)"

Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea "a", que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º

(...)

II – (...)a) aos 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;

(...)

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

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

(...)"

Como destacado o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995:

“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).”

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, 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 e § 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)."

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Sob tal aspecto, importa lembrar que a esta instância é conferida plena liberdade de apreciação dos elementos probatórios tal como preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Com efeito, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, *incontinenti*, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

"Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários". (o grifo é nosso).

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

O ônus quanto à comprovação e justificação das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da imprestabilidade dos recibos, mas incumbe ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os documentos.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, **da efetiva realização dos pagamentos correspondentes**. 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.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada, ao contrário do que alega a impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Em situação similar, pode-se citar, a título ilustrativo, jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Ac.104-22781, 4ª Câmara, 1º C.C., Data da Sessão 18/10/2007). No mesmo sentido: Ac. 104-22755, Data da Sessão 18/10/2007; Ac. 104-23092, Data da Sessão 06/03/2008, Ac. 104-23.035, Data da Sessão 05/03/2008.

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Não comprovada a efetividade dos dispêndios e nem a prestação dos serviços, correta a glosa da dedução pleiteada pelo contribuinte.(Acórdão CSRF/04-00.576, Data da Sessão: 19/06/2007, Relator Remis Almeida Estol).

DEDUTIBILIDADE - DESPESAS MÉDICAS - Passível de dedução despesa médica quando devidamente comprovados o pagamento da despesa e a efetiva prestação do serviço. (Acórdão CSRF 04-00.220, Data da Sessão: 14/03/2006, Relatora Leila Maria Scherrer Leitão, aprovado por maioria de votos)"

Ultrapassadas as preliminares anteriormente apresentadas, passa-se a análise da documentação acostada pelo(a) impugnante.

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.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

A matéria em foco já está sedimentada no entendimento administrativo, podendo ser destacados, para ilustração, os seguintes ensinamentos estampados nas ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (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). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. (Ac. 106-16.880, sessão de 25/4/2008).

COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.” (6ª Câmara/Ac. 106-16.542, sessão de 17.10.2007)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008)”

Conforme Termo de Intimação Fiscal, o(a) contribuinte foi intimado(a) a apresentar, além de outros, os seguintes documentos:

- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.
- Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Passa-se à análise do(s) documento(s) apresentado(s) pelo(a) interessado(a) para elidir a exigência fiscal:

Os documentos apresentados às fls. 05 a 14 não são suficientes para infirmar a imputação ora em exame.”

Em sede recursal, a Recorrente restringiu-se a repetir os argumentos elencados por ocasião de sua impugnação, sem apresentar qualquer complementação das provas. Logo, razão não lhe assiste. Explico.

O Decreto-Lei nº 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 serão 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 nº 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 nº 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 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;

180: Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado da Súmula CARF nº

Súmula CARF nº 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 nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit nº 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 nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 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 (sublinhou-se):

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.

Portanto, analisando os autos, é inconteste o direito da fiscalização em exigir os comprovantes de efetivo pagamento das despesas de saúde quando julgar que os recibos apresentados não são suficientes (Súmula CARF nº 180).

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, porém no presente caso não foi aportada aos autos qualquer prova que confirmasse a efetividade do gasto com a despesa médica, tais como extratos bancários em que se pudesse aferir eventual correlação entre saques nas contas bancárias e os valores constantes dos recibos, no caso de pagamentos em espécie a despeito dos esclarecimentos em sede de decisão de primeira instância.

Deveria ter a Recorrente dialogado com o acordo de piso e carreado aos autos documentos complementares, visto que aqueles constantes às fls. 05 a 14 não são suficientes para infirmar a imputação ora em exame.”

Inclusive, conforme Termo de Intimação Fiscal, a Recorrente foi intimada, no curso dos autos, a apresentar, além de outros, os seguintes documentos: comprovantes originais e cópias das despesas médicas, comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente). Porém, a Recorrente, devidamente intimada, não fez prova do efetivo pagamento, e também não fez tal comprovação por meio dos extratos bancários, a glosa deve ser mantida.

De fato, a Recorrente não apresentou um conjunto probatório robusto correspondente que comprove a efetividade do pagamento das despesas médicas e não restou evidenciado o pagamento correlato ou o efetivo desembolso por parte do Recorrente. Com efeito, a apresentação tão somente de recibos, no presente caso, não é suficiente para suprir a falta de comprovação dos correspondentes pagamentos.

Neste preciso sentido, tem decidido este Tribunal:

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 180. É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais que podem ser todos os meios de prova admitidos em direito. (Acórdão nº 2402-011.808, Relator: Diogo Cristian Denny, Redator designado: José Márcio Bittes, Data da Sessão: 12 de julho de 2023)

Repise-se, no curso do processo o Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Entretanto, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das despesas médicas. Logo, não cabe razão ao Recorrente.

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

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça