



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13986.720003/2015-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.630 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente MARIA LOURDES MOCCELINI CATANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. 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. Falta de comprovação do efetivo pagamento através de documentação pertinente para tal.

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 ao recurso, para restabelecer as despesas, no valor de R\$ 28.670,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(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. 72 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 58 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 45 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o(a) contribuinte acima identificado(a) foi expedida notificação de lançamento referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2012, ano-calendário 2011, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$6.279,44, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa das despesas médicas, no total de R\$28.920,00, detalhadas na notificação de lançamento, “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”:

“Conforme disposto no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Assim, face ao elevado valor de deduções, a contribuinte foi intimada a apresentar a comprovação documental dos pacientes dos serviços e a comprovação dos efetivos pagamentos das despesas médicas/odontológicas, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 343/2014, cuja ciência se processou pela via postal em 18/09/2014, abaixo parcialmente reproduzido:

“... 01- Comprovar mediante documentos os pacientes e a discriminação das despesas odontológicas constantes dos recibos abaixo:

a)- 06 Recibos emitidos pelo profissional Dr. THIAGO PIOVEZAN, CPF 008.174.469-23.

b)- 03 Recibos emitidos pelo profissional Dr. THARZON BARBIERI, CPF 711.478.459-72.

02- Apresentar comprovantes dos efetivos pagamentos das despesas odontológicas abaixo relacionadas:

a)- 06 Recibos (R\$ 3.300,00 datado de 04/04/2011; R\$ 420,00 datado de 15/04/2011; R\$ 1.550,00 datado de 03/06/2011; R\$ 4.000,00 datado de 26/08/2011; R\$ 1.700,00 datado de 17/10/2011 e R\$ 2.200,00 datado de 18/11/2011) emitidos pelo profissional Dr. THIAGO PIOVEZAN, CPF 008.174.469-23 - valor total R\$ 13.170,00. b)- 03 Recibos (R\$ 3.500,00 datado de 07/06/2011; R\$ 6.000,00 datado de 06/11/2011 e R\$ 6.000,00 datado de 11/12/2011) emitidos pelo profissional Dr. THARZON BARBIERI, CPF 711.478.459-72 - valor total R\$ 15.500,00.

A dita comprovação dos efetivos pagamentos poderá ser feita através de extratos bancários onde constem os saques em conta corrente ou transferências bancárias, cheques nominais aos profissionais ou clínicas/laboratórios/consultórios médicos, ou outros meios de disponibilidade financeira, sempre em valores e datas compatíveis com os recibos apresentados."

Em resposta à Intimação Fiscal nº 343/2014, quanto à comprovação dos efetivos pagamentos das despesas médicas/odontológicas, a contribuinte apresentou extrato de conta bancária, porém não se consegue identificar a correlação de valores e datas de saques e cheques constantes dos extratos com os valores e datas dos recibos apresentados, ou seja, os valores e datas constantes dos extratos não guardam coincidência com valores e datas dos recibos, além do que não foram apresentados cópias dos cheques para se verificar os beneficiários de suas emissões. A não correspondência entre saques e cheques com os recibos, inclusive reconhecida pela própria contribuinte ao declarar sobre a comprovação do efetivo pagamento: "... Quanto aos comprovantes efetivos dos pagamentos, não costumo fazê-los em cheque, quanto pouco se não tinha todo o montante emitia o cheque apenas da diferença, solicitei todos os extratos da minha movimentação bancária e não consegui identificá-los, pois já não possuo mais os canhotos, mas como pode ser constatada, diante das declarações anuais de imposto de renda, minha renda é compatível com os gastos do tratamento".

Vale destacar que a legislação e as decisões administrativas refletem que a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida pelo Fisco a demonstração da EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS e do EFETIVO PAGAMENTO: Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99):

(...)

Com fulcro na legislação e nas decisões administrativas como nas acima citadas, e com base nos elementos apresentados em resposta à Intimação Fiscal nº 2012/863114802912992 e à Intimação Fiscal nº 343/2014, glosadas as despesas médicas/odontológicas declaradas conforme descrito a seguir.

I- Glosa de R\$ 13.170,00 de dedução indevida referente aos 06 recibos (R\$ 3.300,00 datado de 04/04/2011; R\$ 420,00 datado de 15/04/2011; R\$ 1.550,00 datado de 03/06/2011; R\$ 4.000,00 datado de 26/08/2011; R\$ 1.700,00 datado de 17/10/2011 e R\$ 2.200,00 datado de 18/11/2011) emitidos pelo profissional Dr. THIAGO PIOVEZAN, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme intimada. Os extratos bancários apresentados não demonstram a correlação de valores e datas de saques e cheques com os valores e datas dos recibos apresentados.

II- Glosa de R\$ 15.500,00 de dedução indevida referente aos 03 recibos (R\$ 3.500,00 datado de 07/06/2011; R\$ 6.000,00 datado de 06/11/2011 e R\$ 6.000,00 datado de 11/12/2011) emitidos pelo profissional Dr. THARZON BARBIERI, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme intimada. Os extratos bancários apresentados não demonstram a correlação de valores e datas de saques e cheques com os valores e datas dos recibos apresentados.

III- Glosa de R\$ 250,00 de dedução indevida referente à Nota Fiscal nº 12479 da SNN - SERVICOS DE NEUROLOGIA E NEUROCIRURGIA, cujo paciente segundo a referida nota fiscal é o Sr. Ronaldo Catani.

A contribuinte não incluiu em sua DIRPF dependentes, portanto, são dedutíveis somente despesas médicas pagas para o próprio tratamento. Segundo o disposto no art. 8º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.250/95 (art. 80, § 1º, inciso II, do RIR/99), as deduções com despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes."

Cientificado(a) do lançamento em 12/12/2014, o(a) contribuinte apresentou impugnação em 14/01/2015. Alega que a Notificação de Lançamento é improcedente, pois seus fundamentos não condizem com a realidade fática e a legislação em vigor. Aduz que não existe lei que proíba o pagamento de despesas médicas (nesse caso odontológicas) em espécie, ou seja, a impugnante não pode ser obrigada a realizar todos os pagamentos de suas despesas médicas/odontológicas por meio de cheque ou transferência bancária.

Deste modo, quando realizou o tratamento odontológico, os pagamentos efetuados aos profissionais (dentistas) foram todos feitos em dinheiro.

Argumenta, ainda, que sua renda é compatível com as despesas com tratamento odontológico e que apresenta relatório assinado pelos profissionais que prestaram os serviços, com as seguintes informações: a) A descrição de todos os serviços prestados à Impugnante; b) O valor dos serviços; c) O nome dos profissionais que prestaram o serviço; d) Os registros profissionais no Conselho de Odontologia (ORO), que identificam profissionalmente os dentistas; e) Os respectivos CPF's.

Alega que o Fisco não produziu provas de que a contribuinte agiu de má fé.

Com relação a glosa do valor de R\$ 250,00, que, segundo a NL foi efetivada em razão de não se tratar de despesa da impugnante, alega que também não merece prosperar, afirmando que se trata de despesa médica própria da declarante.

A DRJ considerou a Impugnação improcedente, através de Acórdão sem ementa, de acordo com a Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/07/2020 (e-fl. 69), o sujeito passivo interpôs, em 24/07/2020 (e-fl. 72), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento). Reforça seu entendimento da idoneidade de pagamentos em espécie. Cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

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

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

O litígio recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$28.920,00.

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

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que “*a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”. E mais, tais Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

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. (...)

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 Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 48).

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

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa

forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

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

Para a comprovação da **efetividade dos pagamentos** sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

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

Súmula CARF nº 180

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

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

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

Complemente-se que a DRJ já afastou o argumento repisado da interessada de que a glosa do valor de R\$250,00 seria despesa da própria contribuinte. Nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto o seguinte excerto da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

2. Prestador de Serviço: Serviço de Neurologia e Neurocirurgia:

Em que pese a contribuinte alegar que a despesa se refere ao próprio tratamento, a Nota Fiscal apresentada à fl. 41 descreve que a consulta médica é referente ao paciente Ronaldo Catani. A Glosa, portanto, não pode ser restabelecida, porquanto o beneficiário da consulta não foi informado como dependente da contribuinte no ajuste anual.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$28.920,00.

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

