



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720219/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.305 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente ELIANE SILVA FERREIRA ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Wilderson Botto e Thiago Alvares Feital, que lhe davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem 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 (fls. 166/175):

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da contribuinte acima identificada (fls. 02/180) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011 anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010 respectivamente, formalizando a exigência de imposto suplementar de R\$ 17.061,62, multa de ofício e juros de mora calculados até dezembro de 2011, totalizando R\$ 34.336,45.

O lançamento reporta-se aos dados informados nas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física da interessada, fls. 40/51, entre os quais foram glosadas **deduções de dependentes, despesas médicas e despesas com instrução pleiteadas**.

No Termo de Verificação Fiscal, de fls. 14 a 19, estão descritos os procedimentos da fiscalização que serão a seguir sintetizados.

· Foi efetuada revisão das declarações de Imposto de Renda, referentes aos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, ano calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, respectivamente, da contribuinte acima identificada.

· A contribuinte foi, então, intimada e compareceu à DRF apresentando documentos originais e comprovantes. Da análise dos documentos e declarações depreendeu-se o que se segue.

Ano calendário 2007 - Exercício 2008

- As despesas médicas informadas foram comprovadas conforme abaixo.

CPF/CNPJ	Nome	Vr. Informado	Vr. Compr. e dedutível	Glosa
025.524.276-00	Luciana Maia Silva	2.646,84	0,00	2.646,84
065.444.736-50	Edilaine Livia Ishiba	12.000,00	0,00	12.000,00
20.294.088/0001-09	Biocor Hospital Ltda	16,50	16,50	0,00
16.513.178/0001-76	Unimed BH	14.006,30	6.498,14	7.508,16
Total		28.669,64	6.514,64	22.155,00

No plano de saúde estão incluídas pessoas que, conforme a própria declaração da contribuinte não estão no rol de seus dependentes, a saber:

- Eduardo César Almeida (esposo com decl. no modelo simplificado) - R\$1.535,40;
- Arlete A. Silva Ferreira (mãe, não incluída como dep.) - R\$ 3.824,40;
- Maria das Graças de Jesus Almeida (sogra, não incluída como dep) - R\$2.148,36.

Ano calendário 2008 - Exercício 2009

- As despesas médicas informadas foram comprovadas conforme abaixo.

CPF/CNPJ	Nome	Vr. Informado	Vr. Compr. e dedutível	Glosa
025.524.276-00	Luciana Maia Silva	626,00	626,00	0,00
435.440.276-00	Marcos Nunes Lourenço	1.500,00	1.500,00	0,00
065.444.736-50	Edilaine Livia Ishiba	12.600,00	0,00	12.600,00
08.352.513/0001-73	Slice Diag. por Imagem	175,00	175,00	0,00
16.513.178/0001-76	Unimed BH	14.834,62	6.690,69	8.143,93
Total		29.735,62	8.991,69	20.743,93

No plano de saúde estão incluídas pessoas que, conforme a própria declaração da contribuinte não estão no rol de seus dependentes, a saber:

- Eduardo César Almeida (esposo com decl. no modelo simplificado) - R\$778,20;
- Arlete A. Silva Ferreira (mãe, não incluída como dep.) - R\$ 4.668,91;
- Maria das Graças de Jesus Almeida (sogra, não incluída como dep) - R\$2.696,82.

Ano calendário 2009 - Exercício 2010

- As despesas médicas informadas foram comprovadas conforme abaixo.

CPF/CNPJ	Nome	Vr. Informado	Vr. Compr. e dedutível	Glosa
435.440.276-00	Marcos Nunes Lourenço	1.500,00	1.500,00	0,00
06.290.721/0001-60	Enterprise Biotecnologia	200,00	200,00	0,00
16.513.178/0001-76	Unimed BH	18.061,53	8.942,38	9.119,15
Total		19.761,53	10.642,38	9.119,15

No plano de saúde estão incluídas pessoas que, conforme a própria declaração da contribuinte não estão no rol de seus dependentes, a saber:

- Arlete A. Silva Ferreira (mãe, não incluída como dep.) - R\$ 5.741,60;
- Maria das Graças de Jesus Almeida (sogra, não incluída como dep.) - R\$3.377,54.

Ano calendário 2010 – Exercício 2011

Dependentes –

A contribuinte incluiu no rol de seus dependentes seus três filhos Mariana Silva Ferreira de Abreu, Luiz Eduardo Ferreira Almeida e Guilherme Ferreira Almeida. No entanto, os três já haviam sido incluídos como dependentes na declaração de seu esposo Eduardo César Almeida.

Glosa – R\$5.424,84 a título de dedução com dependentes.

Despesas com instrução -

- As despesas com instrução médicas informadas foram comprovadas conforme abaixo.

CPF/CNPJ	Nome	Vr. Informado	Vr. deduzido	Vr. Compr. e dedutível	Glosa
09.456.774/0003-68	Associação Franciscana	4.455,54	2.830,34	0,00	2.830,34
57.036.030/0003-37	Colégio Sagrado Cor. Jesus	4.208,80	2.830,34	0,00	2.830,34
Total		8.664,34	5.661,68	0,00	5.661,68

Como as despesas com instrução referem-se às escolas dos filhos da contribuinte, a glosa deve-se ao fato de eles terem sido incluídos, conforme mencionado acima, na declaração de seu esposo, como dependentes.

Despesas médicas –

- As despesas médicas informadas foram comprovadas conforme abaixo.

CPF/CNPJ	Nome	Vr. Informado	Vr. Compr. e dedutível	Glosa
025.524.276-00	Luciana Maia Silva	540,00	540,00	0,00
17.513235/0002-60	Hospital Luxemburgo	229,05	229,05	0,00
16.513.178/0001-76	Unimed BH	13.079,66	3.509,57	9.570,09
Total		13.848,71	4.278,62	9.570,09

No plano de saúde estão incluídas pessoas que, conforme a própria declaração da contribuinte não estão no rol de seus dependentes, a saber:

- Arlete A. Silva Ferreira (mãe, não incluída como dep.) – R\$ 4.694,81;
- Maria das Graças de Jesus Almeida (sogra, não incluída como dep.) R\$2.761,80.

Além disso, os filhos Guilherme, Eduardo e Luiz Eduardo, constam do plano de saúde, mas estão como dependentes na declaração do esposo. Seus valores somam R\$2.113,48.

Informa a autoridade que a glosa das despesas médicas efetuada nessa apuração deve-se ao fato de o contribuinte não ter comprovado, de forma inequívoca, o efetivo pagamento dos profissionais ou estabelecimentos citados na declaração.

Assim, foram glosados os seguintes valores:

Exercício	Declaração	Glosa (R\$)
2008	Despesas médicas	22.155,00
2009	Despesas médicas	20.743,93

2010	Despesas médicas	9.119,15
2011	Deduções com dependentes	5.424,84
2011	Deduções instrução	5.661,68
2011	Despesas médicas	9.570,09

Como enquadramentos legais são citados, na notificação, entre outros, os seguintes dispositivos: art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art 8º da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 80 do RIR/99.

Cientificada da autuação pela via postal, a contribuinte apresentou, em 06/03/2012, a impugnação anexada às fls. 124/128, acompanhada dos documentos de fls. 129/164 onde alega, em síntese, o que se segue.

Descreve a autuação e os motivos e argumenta **que os valores pagos a Dra. Luciana Maia Silva (dentista) e Dra. Edilaine Lívia Ishiba (fisioterapeuta), nos exercícios 2008 e 2009 não deveriam ser glosados, pois os comprovantes de pagamentos que são recibos foram devidamente anexados e esses são documentos idôneos.**

Nesse passo, **solicitou dos prestadores declaração confirmando o serviço**, assinada com firma reconhecida em cartório, visto que as mesmas também incluíram em suas respectivas declarações e como é praxe não há inclusão do CPF dos clientes em declarações deste tipo.

Destaca que os valores pagos à Dra. Luciana refere-se a pagamentos de tratamento dentário próprio e de seus filhos, ocorrido naquele ano. Quanto a Dra. Edilaine, trata-se de sessões de fisioterapia contínuas realizadas em seu pai (Sr. Oswaldo Ferreira Sobrinho, seu dependente) que encontrava-se em tratamento de câncer no abdômen, ficando muito tempo em casa, acamado.

Em relação aos valores declarados de pagamentos a Unimed, esclarece que esses pagamentos são feitos pelo seu empregador e descontados em folha e conforme a documentação enviada para a RFB este valor consta em sua totalidade (valor pago total por ano) do Informe Anual de Rendimento enviado pelo empregador.

Esclarece que enviou o demonstrativo para o contador responsável pela confecção de sua declaração, no entanto, assume a glosa visto que no valor constante do informe para declaração estavam incluídos valores de agregados (Eduardo Almeida, Arlete Antonia S. Ferreira e Maria das Graças Almeida) que não são seus dependentes nos dados da RFB.

Entende que os dependentes (Marianna, Luís Eduardo e Guilherme) que foram informados em sua declaração exercício 2011, ano calendário 2010, estão corretos pois sempre foram por ela informados como pode se ver das declarações anteriores.

Alega que o que ocorreu foi que seu marido mandou os documentos para seu contador e este solicitou dados de rendimentos anuais, bens adquiridos, bens alienados, certidões de nascimento de filhos/enteados, e não lhe perguntou se os filhos e a enteada eram seus dependentes e simplesmente os informou erroneamente na declaração de seu marido.

Aduz que este problema encontra-se devidamente resolvido pois seu esposo, o Sr. Eduardo César Almeida, CPF 981.251.096-68, já fez a devida retificação de sua declaração de IRPF 2011 efetuando a exclusão dos dependentes, que constavam erroneamente de sua declaração.

Assim sendo, afirma que tanto a dedução de dependentes quanto os valores pagos de despesas com a instrução destes bem como gastos com plano de saúde estão corretos em sua declaração, não sendo passíveis de glosa.

Junta alguns trechos de jurisprudência administrativa acerca da aceitação de recibos e declarações como prova das despesas médicas.

Requer o acolhimento da impugnação para o fim de se cancelar o débito fiscal.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

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

DEDUÇÕES. DEPENDENTE.

São considerados dependentes, para fins de dedução do imposto de renda, somente as pessoas enquadradas na legislação de regência da matéria.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

São dedutíveis pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1o, 2o e 3o graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes.

Cientificada da decisão, em 06/06/2013 (fls. 180/181), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 27/06/2013, recurso voluntário parcial (fls. 182/189), insurgindo-se contra a manutenção da glosa das despesas odontológicas e médicas realizadas, alegando, em apertada síntese, que o suporte documental apresentado está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar os tratamentos e os dispêndios realizados, sobretudo diante da ausência de constatação de fraude a afastar a presunção de boa-fé da Recorrente ao promover as respectivas deduções no ajuste anual. Cita jurisprudência judicial e administrativa neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado, com o refazimento dos cálculos para apuração de eventual imposto ainda pendente de recolhimento.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 190/193.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas às profissionais Luciana Maia Silva no valor de 2.646,84 (AC/2007), e Edilaine Livia Ishiba, nos valores de R\$ 12.000,00 (AC/2007) e R\$ 12.600,00 (AC/2008), **por falta de comprovação dos efetivos pagamentos**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas regularmente declaradas nas DAA/2008 e 2009.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem. Feito o registro acima e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*".

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações fornecidas pelas profissionais Edilaine Lívia Ishiba e Luciana Maia Silva, com firma reconhecida em cartório (fls. 134/135), aliado aos recibos por elas anteriormente emitidos (fls. 132/133), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêutico e odontológico submetidos pela Recorrente e por seu dependente declarado, bem como os pagamentos realizados no decorrer dos anos-calendário de 2007 e 2008, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos efetivos pagamentos**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, torno insubsistente o crédito tributário mantido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar a autuação remanescente e as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda dos anos-calendário de 2007 e 2008.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado

Discordo do relator quanto à possibilidade de restabelecimento da despesa informada com as profissionais Edilaine Lívia Ishiba e Luciana Maia Silva baseada na declaração e nos recibos emitidos pelos mesmos.

A autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Para o relator, os recibos de pagamento emitidos contém todos os requisitos exigidos, comprovam a ocorrência dos tratamentos, bem como, comprovam o efetivo pagamento.

No entanto, não há impedimento de a autoridade fiscal coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

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

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que as declaração e os recibos emitidos pela profissional não fazem essa prova, posto que são documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

De acordo com a decisão recorrida, a contribuinte foi intimado a apresentar à autoridade fiscal, documentos que comprovassem a realização da despesa.

A contribuinte não apresentou documentos que corroborassem com os recibos emitidos pela profissional.

Os recibos e a declaração apresentados foram considerados insuficientes para comprovação do efetivo pagamento pela autoridade fiscal, bem como, na decisão proferida pela DRJ, tendo em vista que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite