



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.731929/2012-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.598 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente MARIA HELOÍSA SOUZA FREIRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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.

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 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. 39 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 29 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 8 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:

A contribuinte acima identificada foi notificada (fls. 8/13) de glosas na sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda do exercício 2009, ano-calendário 2008. A declaração alterada (fls. 19/24) tinha como resultado do ajuste o saldo a pagar de R\$ 1.502,53. A alteração acarretou o imposto suplementar conforme demonstrativo colado a seguir:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904		5.671,25
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			4.403,43
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)			2.011,48
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211		0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)			0,00
JUROS DE MORA (calculados até 30/11/2012)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			12.086,17

2. A contribuinte foi intimada para comprovar deduções de despesas médicas. Apresentou diversos recibos. Nova intimação foi feita para a comprovação do efetivo pagamento das despesas. Em resposta (fls. 2/3), acompanhada de dois comprovantes de saques (fl. 15), a contribuinte informou que é viúva e recebe a pensão paga pelo INSS por morte do marido, por meio de cartão magnético na Caixa Econômica Federal (fls. 14 e 16), sacando integralmente o valor mensal. Com esta disponibilidade, diz que efetua seus pagamentos, inclusive as despesas médicas, com tratamento fisioterápico e odontológico.

3. Após a resposta da contribuinte, foram glosadas as despesas médicas com a odontóloga Janaina dos Santos Mendes (R\$ 14.000,00) e com a fisioterapeuta Paula Rodrigues Santos (R\$ 7.350,00) conforme justificado na complementação da "Descrição dos fatos e Enquadramento Legal" à fl. 11, reproduzida a seguir:

Dedução indevida a título de despesas médicas/odontológicas, no valor de R\$ 21.350,00 (Paula Rodrigues Santos, fisioterapeuta R\$ 7.350,00 / Janaina dos Santos Mendes, odontóloga R\$ 14.000,00).

De acordo com o Art.73, Decreto 3.000/99 e atualizações, deduções elevadas informadas na declaração de imposto de renda devem ter seus efetivos pagamentos comprovados.

Nos termos, ainda, do Acórdão CSRF/01 1.458/92 - DOU 19/01/95 (Câmara Superior de Recursos Fiscais) e Acórdão 1º Conselho/2ª Câmara 102/43.935 DOU 29/12/1999, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas elevadas nem sempre basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação do efetivo pagamento..

Assim, de acordo com as normas internas de trabalho, às quais está vinculado o tratamento de declarações incidentes em malha fiscal nas situações específicas

de deduções médicas elevadas, são normalmente eleitas como provas dos efetivos pagamentos das despesas declaradas, a apresentação, preferencialmente, de cópias de cheques nominais microfilmados ou comprovantes de transferências bancárias tendo como destinatários os prestadores dos serviços. Cabe, por fim, a apresentação de extratos bancários para os casos em se alegue pagamentos em espécie, mas, devendo o contribuinte nessa situação comprovar de forma inequívoca os pagamentos efetuados.

Tendo entregue documentação nesta delegacia em atendimento ao Termo de Intimação 2009/494096063549608, foi a contribuinte, posteriormente, solicitada a apresentar, complementarmente à documentação entregue, comprovação dos efetivos pagamentos das deduções declaradas, nos termos das normas internas de trabalho e legislação vigente que regem o tratamento para casos específicos de despesas elevadas.

A contribuinte, no entanto, não fez prova dos efetivos pagamentos, conforme os termos acima. Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas/odontológicas elevadas não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação inequívoca do efetivo pagamento.

4. A fiscalizada apresentou impugnação (fls. 4/6), nos seguintes termos:

Não merece prosperar a presente cobrança eis que, esta contribuinte, devidamente intimada, apresentou a este órgão todos os recibos das despesas declaradas, conforme demonstrado na notificação (pág. 03 de 05).

Fato é que, este órgão sustenta que a apresentação dos recibos sem vinculação do efetivo pagamento não é suficiente para demonstrar a existência das despesas, o que, data vênia, é um contra-senso. Ademais, não há na legislação brasileira nenhuma imposição de que o contribuinte seja obrigado a efetuar os seus pagamentos em cheque, depósito bancário, ou outro meio que não seja em moeda corrente. Com isso, resta claro que o contribuinte tem o dever de pagar, no entanto, a liberdade de escolher a forma de pagamento, ou seja, dinheiro, cheque, cartão de crédito; em resumo, qualquer forma permitida pela legislação.

Pois bem, a exigência deste órgão, em não admitir que esta contribuinte tenha pago as despesas médicas em dinheiro, afronta o princípio da liberdade de escolha, inadmissível no Estado Democrático de Direito.

Destarte, considerando que esta contribuinte efetuou o pagamento das despesas médicas em dinheiro, não há como atender a exigência deste respeitável órgão em demonstrar a vinculação através de um instrumento, senão os próprios recibos.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/08/2014 (e-fls. 37/38), o sujeito passivo interpôs, em 04/09/2014 (e-fls. 39), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e seu efetivo pagamento). Reforça que os pagamentos de seus tratamentos foram efetuados em espécie.

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\$21.350,00

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 hospitalares, 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. 11).

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.

Mesmo eventuais **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções, têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós 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.

O direito há de ser comprovado documentalmente. O art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova necessários.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$21.350,00.

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