



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15954.000252/2008-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.305 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 22 de maio de 2024
Recorrente ANA CLAUDIA DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de declaração do profissional não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Súmula CARF nº 180.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.305 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 15954.000252/2008-01

Relatório

O presente processo trata de exigência Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de despesas médicas.

O Relatório Fiscal do processo se encontra às e-fls. 3 a 5.

Impugnado o lançamento às e-fls. 11 a 51, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP julgou o recurso procedente em parte (e-fls. 63 a 77).

Por sua vez, a 2ª Turma Extraordinária da 2ª seção negou provimento ao recurso voluntário, por meio do Acórdão n.º 2002-005.659 (e-fls. 117 a 121), de 22/09/2020, assim ementado, naquilo que foi devolvido a reexame:

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

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

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.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni, que lhe deu provimento.

A Recorrente tomou ciência do acórdão em 01/02/2021 (e-fl. 125) e interpôs, em 12/02/2021 (carimbo de e-fl. 145) o Recurso Especial de e-fls. 128 a 145, com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, visando rediscutir a matéria: **critério de comprovação de despesas médicas**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 25/05/2021 (e-fls. 151 a 153).

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- aduz que não pode o Fisco glosar os valores, mediante presunção, sem apresentar prova em contrário, e que a documentação apresentada pela contribuinte está amparada pelo próprio Regulamento do Imposto sobre a Renda;

- defende que, com relação às despesas médicas, conforme recibos e declaração do profissional, a recorrente tem direito à dedução das despesas declaradas e comprovadas, sendo a autuação imposta arbitrária e indevida a glosa existente;

- alega que os valores das despesas declaradas são compatíveis com os recebimentos recebidos e que não há nenhum gasto de valor elevado, incompatível com sua

condição financeira, conforme se verifica pela Declaração de Imposto sobre a Renda da recorrente.

Ao final, a Contribuinte pede o conhecimento e provimento do recurso, reformando-se o acórdão recorrido para reconhecer a possibilidade de dedução das despesas médicas, diante da comprovação, ensejando no cancelamento do lançamento tributário.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 155 a 162) nas quais propugna pela manutenção do que foi decidido no Acórdão de Recurso Voluntário com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

Na sessão plenária de 26/10/2022 (e-fls. 165 a 167), esta Turma converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem procedesse à juntada **i)** da intimação citada pelo Fisco como encaminhada para que fossem comprovados o efetivo pagamento e a utilização do serviço, **ii)** cópia da DIRPF da autuada; e **iii)** recibos médicos, declaração da profissional quanto ao recebimento dos valores e declaração quanto ao tratamento realizado, mencionados pela recorrente em seu recurso.

Na sequência, a unidade de origem intimou a contribuinte a apresentar os documentos solicitados (e-fls. 169). Os documentos foram juntados pela contribuinte às e-fls. 173 a 182.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, e-fls. 151 a 153. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas pela PGFN.

A matéria sujeita ao recurso especial é: **critério de comprovação de despesa médica.**

Foi indicado como paradigma o Acórdão n.º 2301-004.679, o qual consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do recurso não havia sido reformado (Ricarf, art. 67, Anexo II, §15).

A recorrente colaciona trechos dos acórdão contrapostos, descrevendo o ponto de divergência como a seguir:

Recorrido

Voto

De fato, verifica-se que a interessada não trouxe aos autos nenhum documento bancário a fim de demonstrar a correspondência entre as suas movimentações financeiras e a despesa em exame, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, vigente à época. Dessa forma, ainda que a contribuinte tenha apresentado recibos e declarações emitidos pelos profissionais, é lícito o auditor exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem deixar dúvidas. Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à presunção de inidoneidade dos recibos examinados, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora.

Paradigma

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2010

GLOSA DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL A COMPROVAR DESPESAS MÉDICAS.

A apresentação de recibos médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a sua idoneidade declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos prestados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física, sobretudo quando corroborados por Declaração do Profissional Prestador de Serviços confirmando a sua efetividade e o pagamento.

Recurso Provido

Voto

Com a devida vênia, esta julgadora não coaduna com esse entendimento. Não pode a autoridade fiscal, inverter o ônus da prova do Fisco para o contribuinte, exigir documentação que a própria lei atinente não menciona. Sabe-se, por exemplo, que comprovar pagamento por meio de cheque nominal, cartões de crédito, ou saques com data e valor correspondes aos comprovantes apresentados é onerar o contribuinte a produzir prova que muitas vezes é impossível.

Assim, entendo que os recibos e declarações apresentados pelo recorrente são os que a lei preceitua e que, portanto, o contribuinte logrou êxito em fazer a comprovação das despesas médicas, posto que a documentação trazida é idônea e preenche os pressupostos previstos na legislação em vigência.

Divergência

Em tais condições, enquanto o v. acórdão recorrido decide pelo não reconhecimento das despesas médicas, mesmo diante da apresentação de recibos e declaração de profissional quanto ao recebimento e o tratamento realizado, o acórdão paradigma, por sua vez, claramente, decide no sentido inverso.

Da leitura dos trechos citados, constata-se que a recorrente demonstrou ter havido divergência de interpretação: enquanto no acórdão recorrido entendeu-se ser imprescindível a demonstração do efetivo pagamento das despesas médicas pelo contribuinte para fins de dedução

dos valores da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física, no paradigma o Colegiado entendeu que os recibos médicos, acompanhados de declarações dos profissionais, eram suficientes para a comprovação da despesa.

Ante ao exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

Mérito

Contextualizando, o Fisco efetuou a glosa de despesas médicas da ordem de 11.260,20, em um total de R\$ 18.846,77 a título de deduções.

A decisão de primeira instância acolheu a despesa de R\$ 460,20, restando a discussão – nessa instância recursal – à glosa de R\$ 10.800,00, referente à dedução de despesas médicas com Suad Haddad de Andrade S/C LTDA.

No que toca a esta despesa, afiançou o autuante que (e-fl. 3):

POSTERIORMENTE, EM FUNÇÃO DOS VALORES ENVOLVIDOS, A CONTRIBUINTE FOI DEVIDAMENTE INTIMADA (TERMO DE INTIMAÇÃO-SAFIS MALHA/PF N.º 276/2008) A COMPROVAR A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS E DA UTILIZAÇÃO DOS SERVIÇOS, REFERENTE A SUAD HADDAD DE ANDRADE S/C LTDA, CNPJ: 05.448.930/0001-26, NO VALOR DE R\$ 10.800,00. EM RESPOSTA, A CONTRIBUINTE AFIRMA QUE TODOS OS PAGAMENTOS FORAM EFETUADOS EM MOEDA CORRENTE E/OU COM CHEQUE DE TERCEIROS QUE SE ENCONTRAVAM EM SEU PODER. EM VIRTUDE DA CONTRIBUINTE NÃO TER COMPROVADO A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS, ATRAVÉS DE CHEQUES NOMINATIVOS COINCIDENTES EM DATAS E VALORES AOS RECIBOS APRESENTADOS OU PROVA DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA AOS PAGAMENTOS NA DATA DA REALIZAÇÃO DOS MESMOS, NÃO PERMITINDO A VERIFICAÇÃO INEQUÍVOCA DO NEXO CAUSAL ENTRE OS RECIBOS APRESENTADOS E OS PAGAMENTOS EFETUADOS, É DE SE GLOSAR O MONTANTE REFERIDO ACIMA (EXIGÊNCIA EM CONFORMIDADE COM O ARTIGO 73 DO RIR.

A Contribuinte, por sua vez, pede que sejam restabelecidas as deduções de despesas médicas, ao fundamento de que os recibos/declarações seriam suficientes, uma vez que a Fiscalização não poderia glosar os valores, mediante presunção, sem apresentar prova em contrário.

O Colegiado recorrido assim analisou o caso e concluiu:

O litígio a ser analisado recai somente sobre a dedução indevida de despesas médicas de R\$ 10.800,00 mantida no julgamento de primeira instância, referente ao profissional Suad Haddad de Andrade S/C Ltda.

Extrai-se da Notificação de Lançamento que a glosa foi efetuada por não ter a contribuinte, regularmente intimada, comprovado o seu efetivo pagamento (e-fls. 03/05). O Colegiado a quo manteve a infração, uma vez que nenhum documento foi juntado à Impugnação com o intuito de suprir a exigência apontada pela autoridade fiscal (e-fls. 71).

De fato, verifica-se que a interessada não trouxe aos autos nenhum documento bancário a fim de demonstrar a correspondência entre as suas movimentações financeiras e a despesa em exame, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, vigente à época. Dessa forma, **ainda que a contribuinte tenha apresentado recibos e declarações emitidos pelos profissionais, é lícito o auditor exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.** Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem deixar dúvidas. Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à presunção de inidoneidade dos recibos examinados, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora. (grifei)

Como já relatado, o apelo visa rediscutir o critério de comprovação de despesas médicas.

A matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgados, dentre os quais se destaca o Acórdão n.º 9202-005.461, de 24/05/2017, da lavra do Ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos ora adoto e colaciono como minhas razões de decidir:

Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno, conferir o estabelecido na Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

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; (...).

§ 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;

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 Geral de Contribuintes CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito **mas também dever** da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito.

No caso em apreço, conforme se verifica no Termo de Intimação (e-fl. 174) a Contribuinte foi devidamente intimada não somente a apresentar comprovantes originais e cópias das despesas médicas, mas também **a comprovação do efetivo pagamento de tais dispêndios**. Nenhuma comprovação de pagamento trouxe, entretanto, para qualquer das despesas objeto de glosa. De sua parte, a Recorrente reputou suficiente, para comprovação das deduções pleiteadas, os recibos e declaração do prestador de serviços.

Repise-se que, conforme o art.11 e §§ 3º e 4º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, e art. 73, §1º, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, cabe ao Contribuinte provar que faz jus às deduções 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, como alegado pela Contribuinte.

Como bem pontuado pela decisão recorrida (e-fl. 120), não há qualquer óbice quanto ao pagamento de gastos com saúde em dinheiro, entretanto não é razoável que tal alegação represente dispensa do sujeito passivo do ônus de apresentar a documentação solicitada pela Fiscalização. Confira-se:

É possível que a recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, tal como alega, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe uma forma de pagamento em detrimento de outra. Não obstante, para comprová-los caberia a ela trazer aos autos documentos bancários que atestassem a coincidência de datas e valores entre os saques efetuados em suas contas e as despesas supostamente realizadas, o que não ocorreu no presente caso.

Importa salientar que a disponibilidade financeira da contribuinte, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sendo necessária

também a vinculação entre as movimentações sucedidas e os recibos por ela apresentados.

Assim sendo, uma vez que não atendida a intimação fiscal, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aquele profissional, tenho que a manutenção do lançamento, quanto a esse ponto, é um imperativo.

Ademais, essa matéria já foi reiteradamente apreciada neste Colegiado, tendo-se consolidado a jurisprudência no sentido de que a autoridade administrativa pode, sim, exigir elementos adicionais de prova, além dos recibos, para fins de comprovação das despesas médicas.

A respeito foi editada a Súmula CARF nº 180, aplicável ao caso, a saber:

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.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes