



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720505/2012-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.050 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente BENEDITO MARTINS AMORIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento para restabelecer a dedução de despesas médicas de R\$ 5.200,00 referente à profissional Giulliana, vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll que lhe negaram provimento. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento, para manter a dedução indevida de despesas médicas com a profissional Bárbara, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni (relator) que lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente e Redatora Designada.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stol (Presidente).

Relatório

Do lançamento

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 02 a 07), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu pela dedução indevida de despesas médicas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$11.265,92, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, conforme decisão da DRJ:

O contribuinte teve ciência do Lançamento em **10/12/2012**, conforme documento de fls. 74 e, em **10/12/2012**, apresentou impugnação, em petição de fls. 80 a 94, por meio da qual alegou, resumidamente, o quanto segue:

- que comprovou mediante a apresentação de documentação hábil a despesa com as fisioterapeutas Bárbara Cruz Alves, R\$ 15.420,00, e Giulliana Matos Piasentin, R\$ 5.200,00, e com Meji Assistência Médica, R\$ 3.207,00;
- que os extratos bancários contêm saques em valores suficientes para fazer frente à quantia deduzida;
- que possui a presunção da veracidade a seu favor e que o ônus da prova é da administração;
- que a exigência é inválida;
- que ao exigir a comprovação do desembolso agride frontalmente o princípio da legalidade, visto que inexistente lei que exija tal comprovação;
- que, como nenhuma suspeita foi levantada em relação aos recibos, exigir a comprovação da efetividade dos serviços prestados afronta a intimidade do contribuinte na relação médico e paciente (inciso X, art. 5, CF/1988);
- que a autuação realizada revela a prática do crime de excesso de exação.

O contribuinte também transcreve diversas jurisprudências administrativas nas quais se baseia.

Por fim, requer seja cancelado o auto de infração em relação à parte impugnada.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade, em 12/08/2014, no acórdão 03-062.952, às e-fls. 109 a 117, julgou a improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 124 a 138, afirmando, em síntese, que:

- Apresentou os recibos médicos bem como os extratos de conta corrente que comprovam as despesas médicas;
- Reitera basicamente as razões apresentadas em sede de impugnação, relativamente a presunções e ônus da prova. Ainda, colaciona diversas decisões administrativas;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 16/09/2014, e-fls. 121, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 03/10/2014, e-fls. 124, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 02 a 07), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu pela dedução indevida de despesas médicas. A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte improcedente.

Importante destacar que, como mencionado na decisão de piso, o contribuinte não insurge-se face a glosa de despesa médica com Isabela Cruz Alves Sampaio Cunha, no valor de R\$ 17.140,00. Logo, a lide limita-se a despesas com as fisioterapeutas Bárbara Cruz Alves, R\$ 15.420,00, e Giulliana Matos Piasentin, R\$ 5.200,00, e com Meji Assistência Médica, R\$ 3.207,00.

Da dedução de despesas médicas

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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 (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo "podendo" do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma."

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo n.º 13830.000508/2009-23

Recurso n.º 908.440 Voluntário

Acórdão n.º 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Assim, passa-se a análise da documentação apresentada:

- Bárbara Cruz Alves, R\$ 15.420,00 – recibos e-fls. 14 a 19 e declaração às e-fls. 40;
- Giulliana Matos Piasentin, R\$ 5.200,00 – recibos e-fls. 26 a 33 e declaração às e-fls. 41 e 42.
- Meji Assistência Médica, R\$ 3.207,00 – não há qualquer documento comprobatório nos autos.

Por fim, às e-fls. 43 a 69 há extratos de movimentação bancária que comprovam que o contribuinte possui capacidade econômica para arcar com tais gastos.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar as glosas com despesas médicas com Bárbara Cruz Alves, R\$ 15.420,00, e Giulliana Matos Piasentin, R\$ 5.200,00

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 7 do Acórdão n.º 2002-006.050 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 15983.720505/2012-97

Voto Vencedor

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Redatora Designada.

Cumprе ressaltar, inicialmente, que este Voto Vencedor abrange apenas a despesa médica com Bárbara Cruz Alves restabelecida pelo Relator.

Extrai-se dos autos que a autoridade lançadora procedeu à glosa do valor declarado para essa profissional por não ter o contribuinte, regularmente intimado, comprovado o seu efetivo desembolso através de documentação bancária (e-fls. 04/05, 36/38). Importante destacar os seguintes trechos da Informação Fiscal elaborada pelo auditor (e-fls. 70/72):

Juntados os documentos apresentados pelo contribuinte em 03/12/2012, os extratos bancários de sua conta corrente e os relatórios elaborados pelas fisioterapeutas Bárbara Cruz Alves e Giulliana M. Piasentin, considera-se inadmissível a dedução, não tendo o contribuinte logrado êxito na comprovação da efetividade da prestação dos serviços, assim como do desembolso dos numerários, conforme intimado nos termos previstos na legislação vigente. [...] Os extratos bancários apresentados para comprovação do desembolso, nos quais se verificam as emissões de cheques e os saques realizados pelo contribuinte, não guardam nenhuma relação com os valores e com as datas dos recibos apresentados.

O Colegiado a quo manteve a infração por entender que os elementos de prova juntados aos autos não eram hábeis para a finalidade pretendida, corroborando as razões da autoridade fiscal conforme trecho do voto condutor a seguir reproduzido (e-fls. 113):

Já para comprovar o efetivo pagamento, o contribuinte apresenta extratos bancários. Do exame desses documentos, confirmou-se o que a fiscalização já havia afirmado: os saques realizados pelo contribuinte não guardam relação com os valores e com as datas dos recibos apresentados. Verificou-se que a grande maioria dos saques é de valor bem inferior aos valores dos recibos e que os saques foram pulverizados ao longo de cada mês, não possibilitando uma vinculação entre eles e as despesas.

Além disso, é importante registrar que o contribuinte apenas se limitou a informar que havia saques suficientes para fazer frente às despesas, sem se preocupar em identificar quais os valores teriam sido utilizados para quitá-las. Essa vinculação deveria ter sido feita pelo próprio impugnante, pois somente ele conhece sua rotina de pagamentos e é dele o ônus da prova no caso das deduções.

Considerando que nenhum outro documento foi trazido aos autos com o intuito de contrapor as razões expostas na decisão recorrida, não há reparos a serem feitos no julgamento de primeira instância.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita a comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99). Dessa forma, ainda que o 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 constatação de inidoneidade dos documentos examinados, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora.

A jurisprudência recente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF corrobora esse entendimento:

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

A apresentação de recibo, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

(Acórdão n.º 9202-008.757, CSRF/2ª Turma, de 25/06/2020)

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

A critério da autoridade lançadora, para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95, podem ser solicitados, além dos recibos, outros elementos para comprovação ou justificação das despesas médicas declaradas. Com isso, há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF.

(Acórdão n.º 9202-008.652, CSRF/2ª Turma, de 19/02/2020)

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 restabelecida a respectiva glosa.

(Acórdão n.º 9202-008.567, CSRF/2ª Turma, de 30/01/2020)

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. Quando há dúvida razoável no tocante à regularidade das deduções pleiteadas, considerando-se valor e natureza, é legítima a exigência de prova complementar para a confirmação dos pagamentos. Na ausência de comprovação do efetivo desembolso, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, mantém-se a glosa das despesas médicas.

(Acórdão n.º 2401-007.396, 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 17/01/2020)

DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Todas as deduções permitidas para apuração do imposto de renda esta sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade administrativa.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução de despesas médicas, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova do efetivo pagamento e da prestação dos serviços

(Acórdão n.º 2301-006.449, 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 12/09/2019)

É possível que o recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, 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 ele 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.

Deve-se salientar que a disponibilidade financeira do sujeito passivo, 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 ele apresentados.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário relativamente à despesa médica de R\$ 15.450,00 com a profissional Bárbara Cruz Alves.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll