



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16511.720513/2011-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.599 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente ONDINA MARIA FINARDI FELDENS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

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 da despesa que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

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 lhe dava provimento. Designado para Redator do Voto Vencedor o Conselheiro Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, Wilderson Botto, 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. 44/49):

Em desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida Notificação de Lançamento (fl. 29), relativamente ao ano-calendário de 2009, na qual foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) Suplementar no valor de R\$ 5.500,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

2. A contribuinte apresentou declaração de ajuste anual, na qual apura saldo a pagar no valor de R\$ 11.117,52.

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, referida alteração decorrerá **da glosa de despesas médicas no valor de R\$ 20.000,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento**. Vejamos as justificativas da fiscalização extraídas do processo (imagem retirada do original - fls. 30 e 31):

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****20.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	007.658.389-90	THIAGO DE LIMA LOVATTO	010	20.000,00	0,00	0,00

Glosa do valor de R\$ 20.000,00 deduzidos a título de despesas médicas. Intimada a comprovar o efetivo pagamento desta despesa com o odontólogo Thiago de Lima Lovatto, através de cópias de cheques, transferências bancárias ou extratos bancários, foram apresentados extratos bancários do período, cujos saques não encontram nenhuma consonância com as parcelas de R\$ 2.000,00 declaradas pelo profissional. Foi glosado o valor declarado, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

(...)

4. Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 8) com base sinteticamente nos fundamentos a seguir:

(imagens extraídas da peça impugnatória original):

(...)

4. Observa-se ainda, através da citada Declaração/Recibo, que o valor de R\$ 20.000,00, foi pago pela Impugnante em 10 (dez) parcelas, nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, setembro, novembro e dezembro;

5. Enaltecemos que a Impugnante realizou citados pagamentos em espécie, não havendo obviamente qualquer impedimento legal para que a mesma agisse dessa forma;

6. Ou seja, aqueles que conhecem as mais comensais e basilares normas do direito sabem que não existe no ordenamento jurídico pátrio, qualquer determinação no sentido de obrigar o cidadão a efetivar o pagamento de suas dívidas ou haveres em cheque, cartão de crédito ou transferências bancárias;

7. Pacífico é que, efetivamente não existe óbice algum no sentido de impedir que o contribuinte, o cidadão, realize seus pagamentos em espécie, como ocorreu *in casu*;

8. Ademais, vale aqui ressaltar, conforme já esclarecido pela Impugnante por ocasião do Procedimento Fiscal, que durante o ano-calendário de 2009, a mesma realizou vários saques em sua conta bancária, objetivando, entre outras dívidas, o pagamento das despesas realizadas em favor de seu odontólogo;

9. Atente-se ainda ao fato de que a própria Autoridade Autuante em sua "Descrição dos Fatos" reconhece **expressamente** que o odontólogo em questão, beneficiário dos pagamentos, declarou o recebimento da integralidade do numerário objeto de questionamento em sua respectiva DIRPF do exercício de 2010;

10. Ou seja, não existem dúvidas no sentido de que a Impugnante efetivamente realizou o pagamento integral de suas despesas odontológicas, no valor de R\$ 20.000,00, nem tampouco, de que o beneficiário em tela inequivocamente os recebeu;

(...)

É o relatório.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

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.

Cientificada da decisão, em 09/04/2015 (fls. 58), a contribuinte, em 15/04/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 59/66), insurgindo-se contra a glosa operada, alegando, em apertada síntese, que a despesa odontológica se encontra devidamente comprovada, cuja documentação acostada está em conformidade com a legislação de regência e os pagamentos foram realizados em espécie mediante saques em conta bancária, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar o tratamento realizado e os dispêndios. Cita jurisprudência do CARF neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Protesta pela juntada de novas provas, documentos e outros elementos que venham se demonstrar necessários à comprovação das alegações recursais.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 67/68.

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 a despesa odontológica declarada:

O litígio recai sobre a despesa paga ao profissional Thiago de Lima Lovatto, no valor de R\$ 20.000,00, **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada na DAA/2010.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre a despesa declarada. 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 ao efetivo pagamento, 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 ao profissional contratado, 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 a declaração emitida pelo profissional Thiago de Lima Lovatto (fls. 18), aliado aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 14/17), além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência, apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados do decorrer do ano-calendário autuado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação do efetivo pagamento**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, torno insubsistente o crédito tributário exigido.

Por fim, no que tange ao pedido de dilação probatória, em reforço do conjunto probatório já produzido, não vislumbro a necessidade de sua eventual realização, visto que o presente processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a ausência de sujeição passiva em relação à despesa recorrida. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento e as alterações decorrentes recorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento parcial ao presente recurso, no sentido afastar o lançamento e as alterações decorrentes recorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Neste contexto, tenho que a declaração emitida pelo profissional Thiago de Lima Lovatto (fls. 18), aliado aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 14/17), além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência, apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados do decorrer do ano-calendário autuado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação do efetivo pagamento**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, torno insubsistente o crédito tributário exigido.”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 11), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada 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 e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão 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.

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).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não se desincumbiu satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Súmula 180 deste Egrégio Conselho:

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.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pela interessada e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto