



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17613.720688/2017-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.152 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente LEILA MARIA SCARDINO LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. PROVA. CONTRIBUINTE OU DEPENDENTES.

As deduções da base de cálculo do imposto de renda a título de despesa médica somente serão aceitas quando restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, o respectivo gasto e desde que relacionadas ao contribuinte ou aos seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny (relator), Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que deram-lhe provimento parcial, cancelando-se a glosa das despesas médicas de R\$1.700,00. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (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:

Lançamento

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Física, de fls. 25-29, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao exercício 2013, ano-calendário 2012, sendo alterada a Declaração de Ajuste Anual, segundo o Demonstrativo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	5.428,84
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		4.071,63
JUROS DE MORA (calculados até 24/02/2017)		2.383,26
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 24/02/2017)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		11.883,73

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência da seguinte constatação:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****20.400,00, 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	985.725.987-15	SANDRO EDUARDO DA ROCHA PEREIRA	011	20.400,00	0,00	0,00

RIR/99: "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). (.....)"

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). (...)

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; (.....)"

Glosa das seguintes deduções de despesas médicas:

SANDRO EDUARDO DA ROCHA PEREIRA: Contribuinte reintimada a comprovar o efetivo pagamento da despesa, não apresentou nenhum dos documentos bancários solicitados no Termo de Reintimação Fiscal. Não apresentou comprovantes de saques em sua conta bancária para comprovação do pagamento em espécie.

Impugnação

Foi apresentada impugnação de fls. 3-6, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 985.725.987-15 - SANDRO EDUARDO DA ROCHA PEREIRA.

Valor da infração: **R\$ 20.400,00**. Não concordo com essa infração.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas para as quais apresento nota(s) fiscal(is), recibo(s) ou documento(s) equivalente(s), com os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Seguem anexos os seguintes documentos:

Qtd.	Documento
1	DOCUMENTO DE IDENTIDADE DO SIGNATÁRIO
1	RECIBOS E/OU NOTAS FISCAIS, CONTENDO TODOS OS REQUISITOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (IDENTIFICAÇÃO DO PACIENTE, DESCRIÇÃO DO SERVIÇO PRESTADO, DATA DO PAGAMENTO, IDENTIFICAÇÃO DE QUEM EFETUOU O PAGAMENTO, BEM COMO NOME, ENDEREÇO, REGISTRO NO ÓRGÃO DE CLASSE COMPETENTE E CPF/CNPJ DO PROFISSIONAL OU ESTABELECIMENTO QUE RECEBEU O PAGAMENTO)

Pedido

Pelo exposto, pede o cancelamento da Notificação de Lançamento.

É o relatório.

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: 2013

Dispensa de Ementa

Ementa dispensada conforme Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/10/2018, o sujeito passivo interpôs, em 01/11/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

MÉRITO

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 20.400,00.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está autorizada pela Lei nº 9.250/1995, em seu artigo 8º, o qual estabelece:

“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 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:

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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação dos requisitos previstos na lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Este entendimento é reforçado, inclusive pelo disposto no artigo 73, e seu § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

“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).”

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de simples recibos ou declarações. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A jurisprudência administrativa é firme neste sentido, como se verifica dos julgados a seguir, que corroboram este entendimento:

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – GLOSA DE DEDUÇÕES – Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a glosa. Recurso negado. 1o Conselho de Contribuintes/ 2a Câmara/ Acórdão 102-48.443 em 25.04.2007.”

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente

no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem fortes indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. 1o CC/ 6a Câmara/Acórdão 106-16.542 em 17.10.2007.”

“DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 2a. Seção - 1a. Turma Especial/ACÓRDÃO 2801-00.553 em 17.06.2010.”

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde, sendo aceitos o próprio contribuinte ou seus dependentes incluídos na declaração, quem prestou o serviço, sendo aceitos somente os profissionais descritos expressamente na legislação, a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a **comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente e está vinculado ao serviço prestado.**

Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por considerar ineficazes para efeitos tributários o recibo anexado à fl. 14. Este recibo não comprova o fato de que a despesa informada foi efetivamente incorrida pelo sujeito passivo. Neste caso, lhe caberia apresentar provas complementares, tais como extratos bancários ou cópias de cheques compensados em nome da prestadora de serviços, onde constariam o repasse dos correspondentes valores.

Em suma, deve ser mantida a glosa de despesas médicas.

Observo, por fim, que ao recurso voluntário foram anexados:

- a) Comprovantes de transferências bancárias que totalizam R\$1.700,00 (fls. 72/73);**
- b) relatórios médicos, receituário e relatório de avaliação (fls. 152/159).**

Com base nos documentos apresentados, afasto a glosa até o valor de R\$1.700,00.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para fins de afastar a glosa de despesas médicas de R\$1.700,00.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo Ilustríssimo Conselheiro Relator, peço máxima vênica para divergir do seu entendimento neste caso específico.

Conforme mencionado no relatório, a controvérsia recursal limita-se à discussão de glosa de despesas médicas, em função da autoridade fiscal não ter reconhecido as provas carreadas aos autos pelo contribuinte.

O Acórdão prolatado manteve este racional ao julgar improcedente a impugnação de primeira instância, por entender que a autoridade lançadora não agiu com arbitrariedade, mas em conformidade com a legislação de regência.

Antes da análise das provas do caso em concreto, dar-se-á um passo para trás, a fim de avaliar, mesmo que rapidamente, as regras legais que se subsumem aos fatos narrados neste processo administrativo fiscal.

O primeiro ponto é rememorar que o artigo 8º, da Lei nº 9.250/95, prescreve que poderão ser deduzidos dos rendimentos percebidos no ano pelo contribuinte, os valores relativos às despesas com serviços de saúde. Tais estão expressos no inciso II, assim como seus requisitos comprobatórios estão descritos no parágrafo segundo:

“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 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:

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 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;”

Pela leitura da regra legal, a primeira premissa que se pode firmar é que a comprovação da realização das despesas dedutíveis poderá ser feita pela apresentação dos

recibos emitidos pelo respectivos profissionais, com a identificação de elementos suficientes para sua efetiva validade (serviço prestado, nome e CRM do médico etc).

O Regulamento do Imposto de Renda então vigente - Decreto nº 3.000/95-, contudo, dispunha em seus artigos 73 e 80 ser possível, à juízo da autoridade lançadora, a solicitação de novas provas para fins de viabilidade da dedução:

“Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§1ºSe forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

§2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa.

§3ºNa hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

Art.80.Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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.

§1ºO disposto neste artigo:

...

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;”

A segunda premissa que se pode firmar, portanto, após a leitura da regra infralegal é que os recibos de despesas médicas não têm valor absoluto, sendo possível, sim, a solicitação de outros elementos de prova pela fiscalização.

Bem por isso, perpassada essas duas premissas, há de se concluir que a análise que se deve percorrer nestes autos é probatória. Em outras linhas, há de se verificar a existência de elemento adicional capaz de ratificar os recibos apresentados pelo contribuinte.

Ao analisar as provas juntadas, identifiquei os seguintes pontos como elementos de avaliação para o caso em concreto: (i) recibos originais dos honorários profissionais, cujas despesas foram glosadas; (ii) declarações desse profissional reconhecendo a prestação de serviços em face do contribuinte, bem como seu pagamento e valores; (iii) relatórios médicos, receituários e relatórios de avaliação; e (iv) extratos bancários, com indicativo de saques, cujos valores são compatíveis com as datas dos serviços prestados, bem como a palatabilidade do fluxo de caixa para tanto.

Não obstante à regra infralegal - já mencionada e contida no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 - outorgar à autoridade fiscal solicitar elementos adicionais para comprovação das despesas médicas deduzidas das receitas percebidas, no entendimento deste Conselheiro, os recibos, em conjunto com a declaração emitida pelo profissional são exemplos claros e suficientes dessas provas adicionais. Tais foram emitidas, exatamente, para afastar a dúvida suscitada e, sobre tais, não há qualquer ressalva quanto veracidade ou imputação de fraude.

Não fosse isso suficiente, é válido, ainda, recordar que as normas que tratam da dedução não fazem restrições e/ou impõem um rigor maior nas situações em que os serviços são pagos em espécie ou em cheques de terceiro.

Considerando, então, as provas carreadas aos autos – e sobretudo as declaração de própria lavra dos profissionais, não é razoável exigir do contribuinte, em especial depois de anos, a apresentação de extratos bancários e/ou movimentações financeiras coincidentes em valores para comprovação do efetivo desembolso.

Conclusão

Diante do exposto, considerando os elementos presentes nos autos, dou provimento ao Recurso Voluntário, a fim de cancelar integralmente o crédito tributário ora lançado.

É como voto.

Rodrigo Rigo Pinheiro