



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17613.720966/2014-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.202 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente MICHELLY FILETE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. COMPROVAÇÃO.

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).

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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 08-34.422, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FOR, em 26 de agosto de 2015, que julgou a impugnação improcedente, manteve o crédito tributário objeto do lançamento.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

“Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. fls. 06/11, relativo ao ano-calendário 2012, exercício 2013, para formalização de exigência e cobrança do imposto suplementar (2904) no valor de R\$ 2.497,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 10/11, foi:

Dedução Indevida com Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 9.080,00, indevidamente deduzido a título Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	385.064.323-91	KATIA FRAUCHES MECENAS	012	1.200,00	0,00	0,00
02	063.630.808-19	JAMMES VENTURIM AYRES	013	2.130,00	0,00	0,00
03	106.237.707-45	ALINE DANIELE DEBRA CASSARO	013	1.920,00	0,00	0,00
04	574.767.057-34	MARIA IRENE SCHWAB BALDI	010	800,00	0,00	0,00
05	15.305.412/0001-07	EDNA CHING SHYA HUANG - ME	021	2.130,00	0,00	0,00
06	019.916.977-24	GEORGE CAUS BATISTA	011	900,00	0,00	0,00

RIR/99: 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

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.

Foram glosados os valores declarados como pagos a:

1) Katia Frauches Mecnas, Jammes Venturim Ayres, Aline Daniele Depra Cassaro, Maria Irene Schuab Baldi, Georgeo Caus Batista, por falta de comprovação do efetivo pagamento. A contribuinte foi re-intimada, não comprovou o efetivo desembolso;

2) Edna Ching Shya Huang Me por falta de amparo legal. A nota fiscal apresentada foi emitida em 07/03/2013.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 10/11.

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 18/07/2014, por via postal, conforme Aviso de Recebimento às fls. 12, a contribuinte apresentou impugnação em 13/08/2014, fls. 02/04, alegando o que se segue:

Quanto aos fatos propriamente ditos, a Notificação de Lançamento decorre da não aceitação, por este Órgão, de alguns comprovantes de despesas efetuadas pela Impugnante, em seu nome próprio e de sua genitora e dependente, senhora **Elzeni Cassaro Filete**, CPF 076.124.807-27, acerca das quais, segundo a Receita Federal do Brasil, não se teria comprovado o "efetivo desembolso".

Tais despesas totalizariam R\$ 9.080,00 (nove mil e oitenta reais), conforme descritivo contido na Notificação em epígrafe, atribuídas aos seguintes profissionais: **Kátia Frauches Mecnas**, CPF 385.064.323-91, R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais); **Jammes Venturim Ayres**, CPF 063.630.808-19, R\$ 2.130,00 (dois mil, cento e trinta reais); **Aline Daniele Depra Cassaro**, CPF 108.237.707-45, R\$ 1.920,00 (um mil, novecentos e vinte reais); **Maria Irene Schwab Baldi**, CPF 574.767.057-34, R\$ 800,00 (oitocentos reais); **Edna Ching Shiya Huang - ME**, CNPJ Não obstante o entendimento deste Órgão Federal, todos os valores descritos foram efetivamente desembolsados pela Impugnante no curso do ano de 2012, sendo pagos, em sua maioria, em numerário/dinheiro vivo/espécie, não lhe restando outra forma de comprovar o efetivo desembolso a não ser através de Declarações emitidas pelos diversos profissionais da área da saúde, conforme segue em anexo, a saber:

- **Kátia Frauches Mecnas (Psicóloga)**: pagamento de R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais) entre os meses de Fevereiro e Outubro de 2012, referentes a sessões de acompanhamento psicológico e entregues EM ESPÉCIE à profissional ao final de cada atendimento, conforme Declaração anexa;

- **Maria Irene Schwab Baldi (Dermatologista e Médica do Trabalho)**: pagamento de R\$ 800,00 (oitocentos reais), referentes a sessões de laser fracionado, efetuadas no curso do ano de 2012 e efetuado EM ESPÉCIE à profissional, conforme Declaração anexa;

- **Georgeo Caus Batista (Dentista e Ortodontista)**: pagamento de R\$ 900,00 (novecentos reais), referentes a manutenções rotineiras de aparelho ortodôntico realizadas no curso do ano-calendário 2012, aparelho este instalado na senhora **Elzeni Cassaro Filete**, genitora e dependente da Impugnante, numerário este entregue EM ESPÉCIE ao profissional, conforme Declarações anexas, emitidas pelo profissional e pela senhora Elzeni;

- **Edna Ching Shiya Huang (fisioterapeuta)**: pagamento de R\$ 2.130,00 (dois mil cento e trinta reais), referentes a sessões de pilates cinesioterapêutico, numerário pago à profissional durante o ano-calendário de 2012, da seguinte forma: R\$ 1.400,00 (um mil e quatrocentos reais) em CHEQUES; R\$ 730,00 (setecentos e trinta reais) em ESPÉCIE, como discriminado na Declaração e microfilmagens anexas;

- **Jammes Venturim Ayres (fisioterapeuta)**: pagamento de R\$ 2.130,00 (dois mil, cento e trinta reais), referentes a sessões de fisioterapia realizadas em prol da senhora **Elzeni Cassaro Filete**, genitora e dependente da Impugnante, valores pagos pela Impugnante em ESPÉCIE, no curso do ano-calendário de 2012, especificamente nos meses de Fevereiro/2012, Março/2012, Abril/2012 e Maio/2012, conforme Declaração anexa;

- **Aline Daniele Depra Cassaro (fisioterapeuta)**: pagamento de R\$ 1.920,00 (um mil, novecentos e vinte reais), referentes a sessões de fisioterapia realizadas em prol da senhora **Elzeni Cassaro Filete**, genitora e dependente da Impugnante, valores pagos pela Impugnante em ESPÉCIE, no curso do ano-calendário de 2012, especificamente nos meses de Agosto/2012, Setembro/2012, Outubro/2012, Novembro/2012 e Dezembro/2012.

Setembro/2012, Outubro/2012 e Novembro/2012, conforme Declaração anexa. Cumpre ressaltar que todas as declarações foram arregimentadas à custa de muito esforço, **inclusive com FIRMAS RECONHECIDAS**, não somente devido à rotina de trabalho da Impugnante, mas sobretudo pelas dificuldades em se contatar tais profissionais e, após isso, compatibilizar a demanda da contribuinte com suas agendas de consultas e atendimentos em seus consultórios, bem como resgatar as declarações entregues à Receita Federal à época, pelo que espera sinceramente que tais justificativas sejam aceitas por este Órgão. Deve-se ainda ponderar que todas as despesas efetuadas totalizam valores perfeitamente razoáveis dentro da realidade financeira da Impugnante, cujos **rendimentos comportavam, com boa margem de folga, os gastos dispendidos durante o ano-calendário 2012**, o que pode ser inclusive verificado por sua movimentação financeira junto à Caixa Econômica Federal, conforme cópia ora apresentada. Em anexo, seguem Declarações de cada profissional, cópias de recibos e microfilmagens de cheques, requeando a Impugnante sejam tais documentos aceitos como prova das despesas e de seu efetivo desembolso, procedendo-se, em consequência, à **exclusão do Imposto de Renda supostamente devido**, bem assim **afastando-se as multas de ofício e juros de mora** daquele decorrentes.

Aos autos foram anexados documentos de fls. 05/73.”

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/FOR que julgou a impugnação improcedente, manteve o crédito tributário objeto do lançamento.

A ementa da decisão segue a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. PROVA. REQUISITOS.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentação hábil e idônea a demonstrar a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Serviços de pilates não se encontram entre aqueles passíveis de serem deduzidos a título de despesas médicas, nos termos da legislação de regência da matéria.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

“(…)

RAZÕES RECURSAIS PROPRIAMENTE DITAS

Com suporte no resumo supra, passa a Recorrente a expor as razões de sua irresignação, colacionando as justificativas para a extinção total do lançamento efetuado pela Receita Federal.

DESPESAS EFETUADAS COM EDNA CHING HUANG - ME

Em primeiro plano, verifica-se que o v. Acórdão admite os documentos apresentados pela Recorrente como prova do efetivo desembolso da quantia paga à referida Pessoa Jurídica, face à emissão de Nota Fiscal por parte de sua representante legal, já devidamente constatare dos autos. Entretanto, segundo a douta Relatora, referida despesa não seria dedutível por falta de previsão legal (fl. 95), no que foi acompanhada pelos demais membros do Colegiado.

Tal perspectiva funda-se, conforme o v. Voto, no fato de que algumas atividades físicas, a exemplo do Pilates, não se caracterizariam *'como necessárias e indispensáveis à saúde física ou mental do contribuinte ou dependente'* (fl. 95).

Como primeira consideração, a Recorrente, com todo respeito ao entendimento da douta Relatora, não pode concordar com tal raciocínio, pois se um médico especialista encaminha o paciente a outro profissional, é porque ele próprio, o especialista, entende, conforme os conhecimentos angariados durante sua longa formação, que ele próprio não dispõe dos meios necessários à prestação daquele serviço, o qual, à toda vista, é, sim, necessário/indispensável/imprescindível à saúde física ou mental de seu paciente, pois do contrário não seria prescrito como solução aos males que o afligem.

Como segunda ponderação, a Recorrente, interpretando, ainda que leigamente, o LAUDO MÉDICO emitido pelo Dr. Márcio Margotto, médico fisiatra, documento já apresentado à este Órgão Fiscalizatório, mas com cópia anexa, entende que a linguagem utilizada pelo referido ESPECIALISTA bem ilustra a imprescindibilidade do tratamento, face a existência de DOR LOMBAR LIMITANTE, que indicava a NECESSIDADE DE TRATAMENTO DE REABILITAÇÃO FÍSICA, com *técnicas de RPG e Pilates*.

Ora, à Recorrente, que sofreu todas as agruras e sofrimentos das intensas dores que à época a acometiam e que perduraram pelo longo período a que se submeteu às sessões de Pilates (2010/2013), efetivamente não restava outra alternativa, pois o médico ESPECIALISTA a quem recorreu, por si próprio ou pelos procedimentos terapêuticos de que dispunha, não seria capaz de socorrer-la.

Conclui-se, desta ordem de ideias e ao contrário do raciocínio empreendido no Voto Condutor, que a ausência de previsão legal expressa, sucumbe frente à indiscutível necessidade do tratamento a • que se submeteu a Recorrente, cuja realidade fática não pode ser desconsiderada pelo mero formalismo legal, sendo assim um direito seu ver deduzidas as despesas que efetivamente desembolsou em favor da ME Edna Ching Shiya Huang a título de sessões de Pilates, eis que voltadas exclusivamente a amenizar suas DORES LIMITANTES, termo que, por si, já traduz a gravidade da situação e a indispensabilidade da atividade prescrita pelo MÉDICO ESPECIALISTA, não sendo assim, ao contrário do afirmado pela eminente Relatora, mera "liberalidade" da Recorrente em se submeter ao tratamento.

Ademais, se não existe menção legal expressa quanto ao Pilates, também inexistente vedação nesse sentido, restando claro que cabe ao intérprete da lei aplicar o regramento jurídico de forma a não distorcer a finalidade buscada pelo legislador ordinário, qual seja, de possibilitar ao contribuinte se favorecer das deduções dos gastos realizados com o tratamento de sua saúde, especialmente em casos como o vertente, em que decorreram de prescrição médica e face a um quadro severo de dores vertebrais/lombares.

Se o próprio raciocínio da douta Relatora, ao mencionar que qualquer tratamento dedutível deve decorrer de "serviços indispensáveis à recuperação da saúde física e mental" (grifamos), decorre de uma interpretação sistemática da legislação, não há qualquer impedimento a que este Conselho, adotando esta mesma técnica de ponderação, admita as despesas ora analisadas como passíveis de dedução.

DIFERENÇA ENTRE AS DEMAIS DESPESAS

Como afirmado no tópico anterior, deve-se ter em perspectiva que o v. Acórdão pressupõe e admite os documentos apresentados pela Recorrente — declarações emitidas pelos profissionais de saúde - como prova das despesas realizadas, embora, quanto ao seu "efetivo desembolso", os extratos de contas bancárias na Caixa Econômica Federal, não tenham totalizado, de forma exauriente, o *quantum* lançado no IR pessoa física.

As despesas pagas em espécie, segundo registrado no bojo do v. Voto (fl. 95), totalizariam R\$ 6.950,00 (seis mil novecentos e cinquenta reais), enquanto aqueles extratos bancários só dariam conta de saques da ordem de R\$ 4.302,00 (quatro mil trezentos e dois reais), deixando assim a descoberto e, portanto, sem comprovação do "efetivo desembolso", a diferença entre referidas quantias, vale dizer, R\$ 2.648,00 (dois mil seiscentos e quarenta e oito reais).

De fato, ao analisar do conteúdo e fundamentos desta parte do v. Voto, a Recorrente foi tomada de surpresa, pois a juntada dos extratos da CEF tinham o objetivo de demonstrar a emissão dos cheques em favor de alguns dos profissionais, reforçando seus argumentos quanto às despesas, pois em sua concepção os recibos emitidos pelos profissionais, todos com firmas reconhecidas, bastariam, por si, à comprovação daqueles gastos.

Esclareça-se, a Recorrente não tinha noção de que tais extratos poderiam *ser* utilizados, segundo os saques registrados, como prova do "efetivo desembolso", o que, não obstante, ocorreu, segundo o raciocínio desenvolvido e fundamentos lançados pela douta Relatora e acolhidos pelos demais pares. Sob este prisma, nesta oportunidade traz à colação os extratos bancários de sua outra conta, no Banco do Brasil S/A, os quais registram diversos saques durante o ano-calendário de 2012, sendo certo que tais numerários, dentre outras despesas da vida pessoal da Recorrente, prestaram-se ao pagamento EM ESPÉCIE aos diversos profissionais de saúde que prestaram serviços à Recorrente e/ou à sua genitora e dependente, senhora Elzeni Cassaro Filete, como já consta dos diversos documentos componentes do processo em epígrafe.

Como já sustentado em manifestações pretéritas, **nunca houve pela Recorrente o intuito de fraudar/ludibriar as Autoridades Fiscais, cujos rigores e exigências sempre foram atendidos**, através da juntada de diversos documentos comprobatórios das atividades laborais e financeiras da Contribuinte, que cultivava a justa expectativa de não ser (ainda mais) massacrada pela carga tributária injustamente lançada em seu desfavor.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, pugna a Recorrente pela **reforma do v. Acórdão, com a admissão de todas as deduções lançadas em sua Declaração Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2012**, quer pela imprescindibilidade dos serviços prestados pela empresa Edna Ching Huang ME ao restabelecimento da saúde física da contribuinte, quer pela comprovação do efetivo desembolso do numerário entregue em espécie aos demais profissionais, de tudo excluindo-se o Imposto de Renda supostamente devido, bem assim, afastando-se **as multas, juros e** correções eventualmente existentes”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, a divergência está fundamentada na discussão acerca da comprovação das despesas médicas para fins de dedução do IRPF.

Sobre a questão, assim constou na decisão recorrida:

“(…)

DO LANÇAMENTO.

Na peça fiscal foi imputada a contribuinte a infração dedução indevida de despesas médicas, por falta de comprovação, no valor de R\$ 9.080,00. por falta de comprovação, no valor de R\$ 9.080,00.

DO MÉRITO.

Comprovação das despesas médicas

A Contribuinte contesta a glosa do valor informado em DAA, a título de dedução de despesas médicas, em face da **não comprovação do efetivo pagamento**, conforme consta do relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 10/11), carreando aos autos cópia da Notificação de Lançamento, Declarações e Recibos Médicos e cópias de extratos bancários.

Para a perfeita compreensão das glosas das deduções de **despesas médicas** efetuadas, devemos considerar os seguintes dispositivos:

Lei nº 9.250, de 1995

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:

(...)

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

(Sem grifos no original)

Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 *Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

(Grifos nossos)

Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda)

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).

§ 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 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

§ 2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º).

(...)

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados , no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, 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;

(Os grifos não constam do original)

Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001

Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

§ 2º A dedução das despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou a de seus dependentes.

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. (Os grifos não constam do original)

Depreende-se dos dispositivos transcritos que **o direito à dedução das despesas médicas** na declaração de ajuste, **está sempre limitado a pagamentos especificados e comprovados** com indicação do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ de quem os recebe e com a informação do tratamento e do paciente, ou seja, **incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução**, mediante a apresentação de documentos idôneos, a fim de comprovar a **efetiva prestação do serviço**, bem como o **efetivo pagamento das despesas incorridas por tratamento próprio ou de seus dependentes**, cabendo esclarecer que a dedutibilidade das despesas da base de cálculo do imposto de renda está vinculada aos dispositivos legais e normativos que tratam da matéria, aplicados de forma objetiva.

Vale dizer que a autoridade administrativa, inclusive a julgadora, deve observar a norma estabelecida para regulamentar a questão em litígio, não podendo, por mero juízo de valor, restringi-la ou ampliá-la.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Importa dizer, que **o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado**.

Vale lembrar, outrossim, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa.

Assim, incumbe ao Impugnante apresentar **tempestivamente**, ou seja, **junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, conforme determina o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972**.

De forma que, apenas podem ser admitidas as deduções questionadas pela Fiscalização que o contribuinte logre comprovar **por meio de documentos hábeis**, cabendo ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Ao analisarmos os documentos acostados aos autos, constatamos que as declarações emitidas pelos profissionais da área de saúde se coadunam com os valores informados pela contribuinte em sua declaração de ajuste anual.

Contudo, tais valores não guardam relação com os saques efetuados pela contribuinte nas suas contas correntes junto às instituições financeiras, conforme extratos bancários anexados aos autos. Os saques efetuados ao longo do ano-calendário 2012 somam a quantia de R\$ 4.302,00, enquanto as despesas pagas em espécie totalizam o valor de R\$ 6.950,00.

Ressalte-se que os pagamentos efetuados aos profissionais e/ou estabelecimentos de saúde, para fins de dedução, devem estar relacionados com o tratamento do contribuinte e de seus dependentes, assim entendido como os serviços indispensáveis à recuperação da saúde física ou mental, diferenciado-os, pois, dos procedimentos realizados puramente para fins de condicionamento físico ou bem estar, onde se pressupõe uma liberalidade da pessoa beneficiária.

Nesse contexto, não é irrestrita a possibilidade de o sujeito passivo beneficiar-se da dedução, ante qualquer pagamento a determinados profissionais, pois, é indispensável que os pagamentos efetuados estejam relacionados com o tratamento, a recuperação e à preservação da saúde do contribuinte ou de seus dependentes.

Saliente-se que diversas atividades físicas, ainda que efetuados por recomendação médica, tais como: Pilates, yoga, natação, condicionamento cardiovascular, massagens e outras, mesmo que comprovadamente benéficas à saúde, não são dedutíveis como despesas médicas por não se caracterizarem, a priori, como necessários e indispensáveis à saúde física ou mental do contribuinte ou dependente.

Desse modo, em que pese a glosa do valor declarado como pago a Edna Ching Huang Me ter sido em virtude de a nota fiscal apresentada ter sido emitida em 07/03/2013 e a contribuinte ter anexado cópias de cheques e declaração da profissional atestando que os serviços foram prestados ao longo de 2012, referente despesa não é dedutível para fins da base de cálculo do imposto de renda, por falta de previsão legal.

DA CONCLUSÃO.

Por todo exposto, VOTO por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário apurado na notificação de lançamento”.

Em sede recursal, a Recorrente carrou os extratos bancários de sua outra conta bancária, no Banco do Brasil S/A, os quais registram diversos saques durante o ano-calendário de 2012, para comprovar a diferença detectada pelo acórdão de piso. Alega que tais valores referem-se a pagamento em “espécie” aos diversos profissionais de saúde que prestaram serviços à Recorrente e/ou à sua genitora e dependente, senhora Elzeni Cassaro Filete, como já consta dos diversos documentos componentes do processo em epígrafe. Já para demonstrar a necessidade de RPG e Pilates, a Recorrente juntou um laudo médico às e-fls. 108.

Contudo, razão não lhe assiste. Explique-se.

Ao tratar da base de cálculo do Imposto de Renda, a Lei n. 9.250/95 em seu artigo 8º, determina que poderão ser deduzidos dos rendimento recebidos no ano pelo contribuinte os valores relativos às despesas com serviços de saúde. Os serviços estão expressos no inciso II e as formalidades para comprovação da despesa estão descritas no parágrafo segundo, ambos da citada norma:

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;

(...)

Pelos dispositivos acima, a comprovação da realização das despesas dedutíveis previstas no inciso II do art. 8º, pode ser feita pela apresentação dos recibos emitidos pelos respectivos profissionais, devendo tais documentos trazerem elementos suficientes para identificação do prestador de serviço que recebeu os valores despendidos pelo contribuinte.

Entretanto, o Regulamento do Imposto de Renda então vigente - Decreto nº 3.000/95-, ao regulamentar a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto, dispunha em seus artigos 73 e 80 ser possível, à juízo da autoridade lançadora, a solicitação de novas provas para fins de validade 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:..."

Interpretando conjuntamente os dispostos devemos concluir que o art. 73 do Decreto 3.000/99, ao definir que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, deixa claro que os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto, podendo ser solicitados outros elementos de prova.

O entendimento acima foi consolidado por meio da aprovação da **Súmula CARF nº 180**:

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.

Com base nessa premissa o que se deve analisar é se há nos autos elemento adicional capaz de ratificar os recibos apresentados pela Recorrente, e quanto a este ponto, concordo com a decisão recorrida que constatou *“que as declarações emitidas pelos profissionais da área de saúde se coadunam com os valores informados pela contribuinte em sua declaração de ajuste anual. Contudo, tais valores não guardam relação com os saques efetuados pela contribuinte nas suas contas correntes junto às instituições financeiras, conforme extratos bancários anexados aos autos. Os saques efetuados ao longo do ano-calendário 2012 somam a quantia de R\$ 4.302,00, enquanto as despesas pagas em espécie totalizam o valor de R\$ 6.950,00”*.

Além do mais, os recibos apresentados não contém o endereço da emitente, em contrariedade à legislação vigente, fato que, por si só, justificaria a glosa e os valores constantes no extrato bancário não coincidem com os dos recebidos e a Recorrente carrou aos autos outro extrato bancário sem, contudo, fazer qualquer correlação aos valores informados por ela como oriundos de pagamento à vista de várias despesas médicas. Destarte, não há como reconhecer como dedutíveis tais despesas.

Por outro lado, quanto às despesas com PILATES e RPG, ao contrário da decisão recorrida, meu posicionamento é de que só podem ser deduzidas na apuração do IRPF caso esta técnica estiver sendo aplicada para fins terapêuticos de reabilitação, por fisioterapeuta e em razão de prescrição médica. Nesse sentido:

GLOSA DE DESPESAS COM PILATES. IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS PILATES. RECIBO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. São admitidas como dedutíveis as despesas com pilates, quando esta técnica estiver sendo aplicada para fins terapêuticos de reabilitação, por fisioterapeuta e em razão de prescrição médica. Não sendo comprovado que a técnica de pilates foi aplicada em razão de prescrição médica, para reabilitação de uma lesão, não há que se falar em dedutibilidade da despesa. (Acórdão 2202-007.187, sessão de 01/09/2020)

As despesas relativas à prática de exercícios de Pilates somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto devido, quando aplicados em tratamento médico e efetuados por profissional de uma das carreiras previstas na legislação regente. (Acórdão 2102002.668, sessão de 15/08/2013)

Ocorre que, no caso em tela, a Recorrente, para suprir tal lacuna, carrou aos autos em sede recursal, somente um laudo médico (e-fls. 108) para comprovar que os pagamentos efetuados à profissional de fisioterapia, aquele título, são decorrentes de uma necessidade médica, com objetivos terapêuticos de reabilitação.

Deveria, pois, ter apresentado laudos e exames de imagens emitidos em nome da Recorrente como elementos probatórios suficientes para atestarem a prestação do serviço e a veracidade das despesas para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95, como constou no

Acórdão nº 9202-010.786, proferido em sessão de julgamento recentemente que negou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). Ano-calendário: 2005 DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. 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.” Laudos e exames de imagens emitidos em nome do contribuinte e respectivo dependente são elementos suficientes para atestarem a prestação do serviço e a veracidade das despesas para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95. (Acórdão nº9202-010.786 – CSRF / 2ª Turma, Relatora: Rita Eliza Reis da Costa Bacchier, Data da Sessão: 28 de junho de 2023)

Por essas razões, entendo por não reestabelecer a dedutibilidade das despesas em questão declaradas pela Recorrente.

Ante o exposto, considerando os elementos dos autos, nego provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça