



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18404.720160/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.092 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente FÁTIMA MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO ÔNUS FINANCEIRO. INTIMAÇÃO ESPECÍFICA. MANUTENÇÃO.

Se houve intimação específica para tanto, diante da ausência de comprovação das operações de transferência de recursos monetários ou da disponibilidade de moeda em espécie em data coincidente ou próxima àquela do pagamento das despesas médicas, certificadas por terceiro, instituição financeira responsável por tais operações, a glosa deve ser mantida, na linha da Súmula CARF 180.

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida a notificação de lançamento de fls. 4/8, relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, ano-calendário 2010, por meio da qual se apurou a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 20.300,00, tendo em vista que a contribuinte não atendeu à intimação para apresentar os documentos probatórios dessas despesas.

Cientificada do lançamento em 22/02/2013 (fl. 26), a contribuinte apresentou, em 26/03/2013, por intermédio de mandatário (procuração à fl. 9), a impugnação de fls. 2/3, na qual alega, em síntese, que realmente incorreu com as despesas declaradas, conforme recibos anexos.

Nos termos do art. 6º-A da IN RFB nº 958/2009, incluído pela IN RFB nº 1.061/2010, a fiscalização, após analisar os esclarecimentos e documentos apresentados pela impugnante, procedeu à revisão de ofício do lançamento (fls. 56/58), tendo decidido pela manutenção total da exigência, pelos motivos especificados à fl. 56, abaixo transcritos:

Da análise dos autos, verifica-se que a declaração foi retida em Malha Fiscal, parâmetro Despesas Médicas, sendo glosado o valor total, R\$ 20.300,00 conforme demonstrativo constante na notificação de lançamento (fl.7), deduzido a título de despesas médicas.

Em relação à Associação Retiro de Recuperação da Saúde (fl. 12) não foi localizado no site do Ministério da Saúde, cadastro deste estabelecimento no CNES (Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde). Regularmente intimada a contribuinte não apresentou comprovação que tal associação trata-se de estabelecimento médico, limitando-se a reapresentar nota fiscal.

Quanto aos recibos apresentados de fls. 13/24 que totalizam R\$ 7.500,00 relativos à fisioterapia, R\$ 7.000,00 tratamento psicológico e R\$ 4.000,00 tratamento odontológico, emitidos pelas profissionais: Elsa E. A Oliveira, fisioterapeuta (fls. 21/24); Ana Paula Chiarioni S Martins, psicóloga (fls.15/20) e Fabiola Martins Lourenço, dentista (fl. 13/14), alguns destes recibos não constam endereço.

Em relação a tais recibos e em função do previsto no artigo 73 do Decreto 3.000/99 – RIR99, a contribuinte foi devidamente intimada (fls. 29/32), para apresentar comprovação da efetividade dos serviços e o desembolso dos numerários para quitá-los.

Em sua resposta (fls. 33/55) não apresentou qualquer documento comprovando o exigido na intimação, limitando-se a reapresentar os recibos já entregues, desta forma não foi comprovado nos termos da intimação o efetivo pagamento e a efetividade dos serviços prestados.

Portanto, mantida a glosa do valor deduzido relativo a despesas médicas, no somatório de R\$ 20.300,00.

Em seguida, deu-se ciência à contribuinte (fl. 61), não tendo esta apresentado manifestação.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e alterações posteriores. Assim, dela tomo conhecimento.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está prevista no art. 8º, caput, II, a, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995:

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;

(...)

As condições para a dedutibilidade dessas despesas estão expressas no § 2º desse mesmo artigo:

§ 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Deve-se ressaltar ainda que, nos termos do art. 73 do Decreto nº 3000/1999, que reproduz o art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Conforme consta no termo circunstanciado de fls. 56/57, a fiscalização procedeu à glosa da totalidade das despesas médicas informadas pela contribuinte na DIRPF 2011 (fls. 64/68), conforme segue:

Beneficiário	Valor (R\$)
Retiro de Recuperação da Saúde, CNPJ 51.252.534/0002-27	1.800,00
Fabiula Martins Lourenço, CPF 296.122.878-64	4.000,00
Ana Paula Chiarioni S. Martins, CPF 030.646.238-93	7.000,00
Elsa E. A. Oliveira, CPF 037.628.968-60	7.500,00
Total	20.300,00

Para comprovar o pagamento dessas despesas, a contribuinte apresentou os seguintes documentos:

a) Fl. 12: nota fiscal de serviços de 06/08/2010, emitida pela Associação Retiro de Recuperação da Saúde, CNPJ 51.252.534/0002-27, no valor de R\$ 1.800,00.

b) Fls. 13/14: quatro recibos, no valor total de R\$ 4.000,00, emitidos pela cirurgiã-dentista Fabiula Martins Lourenço, CPF 296.122.878-64.

c) Fls. 15/20: doze recibos, no valor total de R\$ 7.000,00, emitidos pela psicóloga Ana Paula Chiarioni S. Martins, CPF 030.646.238-93.

d) Fls. 21/24: doze recibos, no valor total de R\$ 7.500,00, emitidos pela fisioterapeuta Elsa E. A. Oliveira, CPF 037.628.968-60.

Conforme se verifica às fls. 29/32, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar provas do efetivo pagamento das despesas descritas nesses documentos (por meio de cópia de cheques, documentos de transferência bancária, comprovantes de saques bancários, etc.), bem como da efetividade dos serviços prestados (por meio de relatório médico/odontológico, orçamento, ficha do paciente, raios-x, exames médicos, etc.).

Em sua resposta a essa intimação (fls. 33/38), a contribuinte reapresentou os mesmos recibos anteriormente entregues, e argumentou que os pagamentos foram feitos em espécie e que as exigências feitas na intimação eram indevidas.

A primeira questão, portanto, que se deve analisar é se, uma vez apresentados os recibos das despesas declaradas, poderia a fiscalização ter solicitado a comprovação de seu efetivo pagamento. Para isso, considerando-se que os recibos emitidos por empresas ou profissionais da área de saúde são documentos particulares, é importante transcrever o disposto no art. 368 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973):

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Diante de tais disposições legais, é forçoso concluir que um recibo, em princípio, produz efeitos apenas entre as partes, não sendo válido contra terceiros como prova definitiva dos fatos que atesta.

O contribuinte deve ter em conta que, nos casos em que tenha a intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos, o pagamento de despesas médicas não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco, e, por isso, deve tomar as cautelas necessárias à guarda dos elementos de prova da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços.

Com efeito, não é a simples emissão de recibo nem de qualquer outro tipo de declaração que faz surgir o direito à dedução de despesas médicas, mas sim o efetivo pagamento pelos serviços de saúde prestados ao contribuinte ou a seus dependentes, cujo ônus financeiro tenha recaído sobre um deles.

Em síntese, tem sim o Fisco o direito de exigir a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas. Tal comprovação pode ser feita mediante a apresentação de cópia de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, etc.

Dessa forma, mesmo nos casos em que o contribuinte opta pela realização dos pagamentos em espécie, continua ele com o ônus, se questionado quanto aos gastos, principalmente quando se trata de valores significativos, de apresentar documentos que demonstrem a plausibilidade da ocorrência dessa opção.

Assim, a simples alegação da contribuinte de que efetuou os pagamentos em espécie não tem o condão de afastar a glosa fiscal. Caberia, portanto, a ela apresentar provas da disponibilidade dos recursos em espécie para o pagamento das despesas declaradas, como, por exemplo, cópia de extratos de contas bancárias comprovando os saques em datas e valores compatíveis com as informações apostas nos recibos.

Considerando, assim, que a contribuinte limitou-se a apresentar os mesmos recibos anteriormente entregues, sem adicionar quaisquer elementos novos de prova, entendo que está correto o entendimento da fiscalização de considerar não comprovados os pagamentos.

Observo, ainda, que, com relação à despesa paga à Associação Retiro de Recuperação da Saúde, CNPJ nº 51.252.534/0002-27, a fiscalização, por não ter localizado o registro dessa empresa no cadastro de estabelecimentos médicos do Ministério da Saúde, intimou a contribuinte (fls. 29/32) a comprovar que se trata de estabelecimento médico (hospital, clínica médica, etc, devidamente registrada no CNES). Tal prova, no entanto, não foi apresentada. Observo, além disso, conforme consulta de fl. 69, que essa empresa possui CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) nº 8730-1-99 – *Atividades de assistência social prestadas em residências coletivas e particulares não especificadas anteriormente*. Como se vê, trata-se de estabelecimento de assistência social, e não de estabelecimento médico ou hospitalar, de modo que, mesmo que

houvesse a comprovação da efetividade do pagamento, não haveria amparo legal para a dedução do gasto em análise.

À vista do exposto, voto no sentido de julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário lançado.

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)

Ano-calendário: 2010

DESPESAS MÉDICAS. PROVA.

Para usufruir da dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, o contribuinte tem a obrigação de apresentar, sempre que solicitado pela fiscalização, os documentos probatórios do efetivo pagamento das despesas declaradas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/12/2015, o sujeito passivo interpôs, em 08/01/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos apresentados preenchem os requisitos legais, inexistindo norma que vede pagamento em dinheiro, tendo a moeda curso legal e forçado, não podendo o fisco inverter o ônus da prova que lhe incumbe.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se a autoridade lançadora poderia ter exigido ao sujeito passivo a comprovação das operações de transferência de recursos financeiros aos prestadores de serviços de saúde cuja dedução se pleiteia, sem motivação específica.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção. É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “*para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais*”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “*a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário*” (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, “*por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva*” (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;

- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível 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 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").

§ 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante 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.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poderdever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10
Turma:2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO
Seção:Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019
Data da publicação:Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018
Ementa:Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **CASO seja pessoa diversa daquela; (grifamos).**

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Extraordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

No caso em exame, o sujeito passivo foi intimado especificamente a comprovar as operações financeiras que resultaram no pagamento das despesas médicas cuja dedução é pleiteada, *verbatim* (fls. 29):

Comprovar o efetivo pagamento à Fabiula Martins Lorenço, Ana Paula Chiarioni S Martins, Elsa E A Oliveira e Associação Retiro de Recuperação da Saúde apresentando para tal cópias dos instrumentos financeiros, tais quais cheque nominal, transferência bancária, etc. Caso o pagamento tenha sido em dinheiro, comprovar a disponibilidade do numerário através de saque bancário (indicando saque caso apresente extrato bancário) ou outro meio em que o recurso fez-se disponível, em data e valor compatível com o recibo ou nota fiscal.

2. Comprovação da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais acima citados tais como: relatório médico/odontológico, orçamento, ficha do paciente, raios x, exames médicos, prescrição e justificativa do tratamento, número de sessões, data e local em que foram efetivamente prestados os serviços (em relação à efetividade dos serviços, não constitui elemento de prova para comprovação a mera declaração formulada pelos profissionais citados; no caso de despesas com próteses dentárias, exige-se a comprovação com receituário odontológico e nota fiscal em nome do beneficiário);

3. Quanto a Associação Retiro de Recuperação da Saúde não foi localizado registro no cadastro de estabelecimentos médicos do site do Ministério da Saúde, portanto é necessário comprovação de que tal estabelecimento trata-se de estabelecimento médico (hospital, clínica médica etc devidamente registrada no CNES).

Conforme exposto ao longo da fundamentação, o entendimento predominante neste Colegiado é o de que a autoridade lançadora pode exigir a comprovação da operação de transferência de recursos financeiros ou monetários (dinheiro), ou a disponibilidade do numerário em espécie em data coincidente ou próxima àquela do pagamento, certificados por terceiros, responsáveis pelas operações (instituições financeiras), independentemente de motivação específica que indique a infidelidade ou a inabilidade dos comprovantes de pagamento emitidos pelos prestadores de serviços, pois tal hipótese está albergada na Súmula CARF 180.

Diante da ausência de comprovação das operações de transferência de recursos monetários ou da disponibilidade de moeda em espécie em data coincidente ou próxima àquela do pagamento das despesas médicas, certificadas por terceiro, instituição financeira responsável por tais operações, a glosa deve ser mantida.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino