



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.727348/2014-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.091 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente JOSE GOMES DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto que dava provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 65 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 50 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 08 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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 o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 09/13, relativo ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011, para formalização e exigência do crédito tributário, conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)		2904	9.900,00
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)			7.425,00
JUROS DE MORA (calculados até 29/08/2014)			3.023,48
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 29/08/2014)			0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado			20.348,48

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

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****36.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	102.474.617-84	MARTHA DUTTON DA SILVA CARVALHO	013	14.400,00	0,00	0,00
02	102.474.617-84	MARTHA DUTTON DA SILVA CARVALHO	013	21.600,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Os pagamentos efetuados a fisioterapeuta Martha Dutton, filha do contribuinte, não foram efetivamente comprovados mediante apresentação de cheques, depósitos ou transferências bancárias. Ressalte-se, ainda, que o contribuinte afirma não possuir laudos e exames médicos emitidos à época. Por tratar a profissional citada de filha do contribuinte necessário se faz a comprovação da efetiva dos pagamentos e dos serviços prestados.

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 11/08/2014, fl. 36, o contribuinte apresentou impugnação em 01/09/2014, fls. 02/06, com as alegações abaixo:

DOS MOTIVOS:

O Impugnante, exercendo sua obrigação acessória junto à Receita Federal do Brasil, fora surpreendido com o lançamento de ofício do nobre Auditor, visto que o mesmo glosou, alterou e retirou as despesas médicas ora fornecidas pelo contribuinte, que quando intimado, prestou todas as informações suficientes e capazes de demonstrar o valor pago descrito na declaração anual.

Vejamos. O termo *glosa* é oriundo do Direito Romano. Em direito tributário é a recusa pelo fisco de uma dedução lançada pelo contribuinte no *quantum* do imposto a pagar, pois injustificada ou sem comprovação utilizou-se.

Há que se esclarecer que a função social da Receita Federal do Brasil, por meio de seus auditores, é exercer a administração tributária e o controle aduaneiro, com justiça fiscal e respeito ao cidadão, em benefício da sociedade.

De pronto, recorre-se a legislação que trata da matéria.

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

(...)

Não há dúvidas que a legislação acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual possam ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

O Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física elucida claramente os valores que podem ser abatidos em caso de **DESPESAS MÉDICAS**, *in verbis*:

(....)

Conforme exposto acima, a Legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, acoberta o contribuinte deduções de despesas médicas para fins de abatimento do valor do imposto a pagar, bastando comprovar, mediante documento contendo o nome, endereço e o número do CPF ou CNPJ do Beneficiário dos pagamentos. Não podendo o preclaro Auditor, de forma arbitrária e deliberadamente, ir de encontro com o que determina a Legislação Vigente.

É de suma importância que o nobre Auditor recepcione o valor corretamente lançado pelo contribuinte, visto pelo prisma da Legislação Vigente, o que não espelha a deliberada recusa dos R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), gastos com despesas médicas e comprovado por meio dos recibos e declaração da própria médica, Martha

Dutton, inscrita no CPF sob o nº 102.474.617-84, pagos pelos serviços de fisioterapia, do contribuinte e sua dependente. Valores esses, devidamente informados em sua Declaração de Imposto de Renda e recolhido o imposto devido.

A própria fisioterapeuta Martha Dutton reconhece ter realizado o tratamento fisioterápico no contribuinte e sua esposa, dependente para fins do IRPF, especificando os valores, mês a mês, com cada um dos beneficiários dos serviços que foram prestados. Desta forma, entende-se que tal documento tem validade jurídica perante a Receita Federal, tendo a própria fisioterapeuta informado ao contribuinte por ela foram declarados ao Fisco.

Isto posto, requer que se digne a impugnação do lançamento de ofício, efetuando a devida correção, alcançando a diferença exata dos pagamentos efetuados a título de despesas médicas, por parte do contribuinte, por ser essa medida justa e acertada a mais lícita expressão de JUSTIÇA. Protesta por todo o gênero de prova em direito permitida, mais notadamente a documental e testemunhal.

Aos autos foram anexados os documentos de fls. 07/32.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/11/2018 (e-fl. 60), o sujeito passivo interpôs, em 12/12/2018 (e-fl. 63), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, repisando seus argumentos impugnatórios no sentido de que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento) e que em lançamento análogo referente ao ano calendário 2008 sua impugnação foi julgada procedente (14365.002239/2010-12)

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$36.000,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Quanto à **dedução de despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

Art. 73. Todas as deduções **estão sujeitas a comprovação** ou justificação, **a juízo da autoridade lançadora** (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Nos presentes autos, verifica-se que **faz-se necessária a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 11).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Trouxe o interessado aos autos **declarações**, fornecidas pela profissional, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da **efetividade dos pagamentos** sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

E tendo em vista que o 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

excertos da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto neste momento, para complementação desta decisão, **ora grifados**:

Voto

...

Dedução com despesas médicas

...

Ressalta-se quanto ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, **é equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo** contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois **a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução**, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995.

...

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, **outras provas podem ser solicitadas pelo fisco**.

De acordo com a Notificação de Lançamento foi glosada a despesa médica no valor de R\$ 36.000,00, com a fisioterapeuta Martha Dutton da Silva Carvalho (filha do contribuinte), por não ter apresentado comprovantes do efetivo pagamento.

...

Frise-se que a referidas despesas foram glosadas por falta da comprovação do efetivo pagamento.

...

É oportuno citar, novamente, o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

...

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

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

Mantém-se assim integralmente a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$36.000,00.

Em complemento, compreenda o interessado que cada lide possui suas características e peculiaridades, cada uma com seus fundamentos de lançamento e de defesa, podendo portanto levar a Decisões plenamente diversas. E mais, Decisões favoráveis ao mesmo

em outras demandas, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

A peculiaridade de cada Lide Administrativa é notoriamente verificada no presente caso, pois enquanto a esta lide motiva-se pela “*falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas*” (Notificação de Lançamento, e-fls. 11), a outra lide citada como decidida a favor do recorrente, cujo Acórdão 08-27.546 foi juntado ao recurso (e-fls. 76), claramente aponta como motivo ensejador do lançamento “*recibos sem identificação do paciente*” (Relatório, e-fls. 77).

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima