



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.732357/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.239 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente JOAQUIM LUIZ GONÇALVES BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DOS DISPÊNDIOS. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea. Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

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 (relator), que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se o presente processo de exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010, no valor de R\$ 10.048,80, já acrescido de multas de ofício e de mora e juros de mora, em razão da **omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas – aluguéis e outros**, no valor de R\$ 827,92, da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 18.000,00, e da **compensação indevida de carnê-leão**, no valor de 114,12, importando na apuração do imposto a pagar (código 0211) de R\$ 114,12 e do imposto suplementar (código 2904) no valor de R\$ 5.177,68 (fls. 5/12).

Por bem descrever as razões da impugnação parcial apresentada (fls. 2/4), adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância (fls. 38/44):

De acordo com os elementos do Auto de Infração, cumpre consignar que no que se refere a compensação indevida do Carnê-Leão, já foi sanada com o pagamento complementar com os encargos de praxe (documento anexo).

No que concerne à glosa da despesa médica declarada, cumpro-me informar em minha defesa:

Conforme declaração de renda existente no banco de dados desse Órgão, como aposentado, recebi rendimentos tributáveis e paguei imposto em todos os meses daquele Ano-Calendário (2009).

Possuía condições para arcar com todas as deduções lançadas em minha declaração de ajuste.

Cumpre esclarecer que na época era diagnosticado como portador de transtornos fóbicos (CID F 40.1), pelo Dr. Mário Severiano Duarte de Barros, CRP 1018-05, inscrito no CPF do MF sob o nº 130.664.717/72, no decorrer do ano de 2009, motivo pelo qual justifica-se a prestação dos serviços conforme recibos anexos.

Para o tratamento da referida doença (de fundo psicológico/psiquiátrico), dentre outras providências, era necessário o acompanhamento em várias sessões de terapia; (de 01 a 03 sessões por semana em meu domicílio).

Informo que possuía plano de saúde naquela época – conforme minha declaração de ajuste; entretanto, não havia cobertura para o tratamento, em especial, em domicílio.

O pagamento de todas as consultas foi feito em espécie, no valor declarado nos recibos, conforme previsto legalmente (Constituição da República, art. 5º, II “Ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude da lei”).

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CARNÊ-LEÃO.
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Consequentemente, torna-se definitiva no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

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

A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Cientificado da decisão, em 25/11/2014 (fls. 46/47), o contribuinte interpôs, em 23/12/2014, recurso voluntário (fls. 51/55), registrando, em apertada síntese, o valor probante dos recibos apresentados, que contém todos os requisitos exigidos pela legislação de regência e trazendo aos autos declaração firmada pelo profissional contratado, atestando o tratamento realizado em face do seu estado mórbido e os pagamentos realizados, os quais foram efetuados em espécie, concluindo inexistir irregularidades em sua conduta, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal em litígio.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 56/57.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas ao profissional Mario Severiano Duarte de Barros, no valor de R\$ 18.000,00, **por falta de comprovação do tratamento realizado e dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal com declaração/atestado emitida pelo profissional contratado, atestando os serviços prestados e os valores recebidos no decorrer do ano-calendário de 2009 (fls. 57).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange **aos tratamentos e os efetivos pagamentos**, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da glosa em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 42/43):

8. Dessa forma, a prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, **é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos).** A existência de recibos, por si só, nesses casos, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal;

8.1. Como solução alternativa, o interessado **poderia demonstrar a realização dos serviços através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos.** Nada foi juntado ao processo nesse sentido. Nesta hipótese, esbarra no requisito da especificação, a que alude o RIR/99, art. 80, §1º, III.

9. Esclareça-se que a autuação **não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.**

10. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. (...)

11. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, **ratifica-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 18.000,00.**

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB n.º 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, os recibos anteriormente apresentados foram apenas considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora e do livre convencimento do julgador na apreciação da prova, ao teor do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72 (PAF).

Neste contexto, tenho que a declaração/atestado fornecida pelo profissional Mario Severiano Duarte de Barros (fls. 57), aliado aos recibos por ele anteriormente emitidos (fls. 13/15), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento psicanalítico submetido pelo Recorrente em face do seu estado mórbido, bem como os pagamentos realizados, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação serviços prestados e dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 18.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

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

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$18.000,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “*Neste contexto, tenho que a declaração/atestado fornecida pelo profissional Mario Severiano Duarte de Barros (fls. 57), aliado aos recibos por ele anteriormente emitidos (fls. 13/15), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento psicanalítico submetido pelo Recorrente em face do seu estado mórbido, bem como os pagamentos realizados, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação serviços prestados e dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.*”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” presente na Notificação de Lançamento (especificamente às e-fls. 08/09), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

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

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

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

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

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

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

Impende ainda a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180:

Súmula CARF n.º 180

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

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

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

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado, uma vez que apenas foram apresentados recibos e declarações emitidos pelos profissionais e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima