



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19985.722290/2015-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.433 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente LOURIVAL GAVELIKY
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

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 parcialmente 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 parcial ao recurso para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 2.000,00, na base de cálculo do imposto de renda. 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 2011, exercício de 2012, no valor de R\$ 11.956,84, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesa com instrução**, no valor de R\$ 741,00, e da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 20.670,08, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.888,04 (fls. 14/19).

Cientificado do lançamento, o contribuinte, por procurador habilitado apresentou impugnação parcial (fls. 2/4), insurgindo-se contra a glosa das despesas médicas pagas, alegando que os recibos ora apresentados são suficientes para comprovar a efetividade dos pagamentos dos serviços odontológicos, fisioterapêuticos realizados e com plano de saúde contratado.

Ao apreciar o feito, a DRJ/RJO (fls. 40/45), por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, para restabelecer a despesa com o plano de saúde, no valor de R\$ 670,08, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 5.703,78, mais os acréscimos legais.

Cientificado da decisão, em 30/08/2018 (fls. 52), o contribuinte, em 25/09/2018, interpôs recurso voluntário (fls. 55), trazendo aos autos, em complemento a documentação já apresentada, certidão emitida pela gestora do plano de saúde e declarações de próprio punho e do cirurgião-dentista, Antony John Wechinewsky, atestando os pagamentos realizados no decorrer do ano-calendário autuado, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 56/62.

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 da dedução das despesas médicas em litígio:**

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas aos profissionais Anthony John Wechinewsky (R\$ 2.000,00), Karina da Silva Siqueira (R\$ 18.000,00) e ao Fundo de Atendimento à Saúde dos Policiais Militares (R\$ 670,08), **por falta de comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento integral das aludidas despesas declaradas.

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 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 carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores das glosas mantidas traçados na decisão recorrida (fls. 44):

7.2. No caso em apreço, o contribuinte traz aos autos os documentos de fls.06/11, com a finalidade de comprovar os gastos efetuados com despesas médicas.

7.3. Em análise ao documento de fl.06, juntado aos autos, **entendo que este comprova o pagamento efetuado ao Fundo de Atendimento à Saúde dos Policiais Militares. Glosa excluída no valor de R\$ 670,08.**

7.4. Quanto às despesas referentes aos serviços prestados por Anthony John Wechinewsky e Karina da Silva Siqueira, cujo Termo de Intimação Fiscal para comprovação do efetivo pagamento, se encontra às fls. 29/30 do dossiê fiscal, processo nº 10010.032084/0513-14, **verifica-se que o contribuinte não anexou nenhum documento que comprovasse o efetivo dispêndio com tais despesas, conforme solicitado na citada intimação.**

(...)

7.8. No que diz respeito a declaração de fl.09, esta é inócua para a comprovação do efetivo pagamento uma vez que não estabelece qualquer relação entre os valores pagos aos profissionais e a saída de numerários da conta do interessado.

7.9. Posto isto e considerando que o contribuinte **não logrou comprovar o efetivo pagamento referente aos profissionais Anthony John Wechinewsky e Karina da Silva Siqueira, há que se manter a glosa no valor de R\$ 20.000,00.**

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente 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 nº 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, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pelo profissional Anthony John Wechinewsky (fls. 61), aliado ao recibo por ela anteriormente fornecido (fls. 59), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação 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 no particular.

Já em relação às despesas com a profissional Karina da Silva Siqueira e com plano de saúde gerido pelo Fundo de Atendimento à Saúde dos Policiais Militares, melhor sorte

não socorre o Recorrente, uma vez que, a uma, despesa com o plano de saúde **foi restabelecida pela decisão recorrida**; e a duas, quanto a despesa pelos serviços fisioterapêuticos prestados, somente os recibos apresentados, não se mostram, por si só, suficientes para atestar os pagamentos efetuados, por falta de justificação consistente, ao teor do art. 73 e 80 do RIR/99, comprovação esta que poderia ter sido suprida com declaração emitida pela profissional contratada, contendo todos os requisitos exigidos pela legislação de regência e atestando o recebimento dos valores recebidos, pela mesmo que apresentada nesta seara recursal, **não sendo hábil e válido para tanto declaração unilateral prestada diretamente pelo contribuinte**, calhando aqui a manutenção da glosa operada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 2.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(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 parcial ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento parcial ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$2.000,00, 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 emitida pelo profissional Anthony John Wechinewsky (fls. 61), aliado ao recibo por ela anteriormente fornecido (fls. 59), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação 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 no particular.*”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 17), 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 nº 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 Sumula 180 deste Egrégio Conselho:

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.

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 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

