



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.721638/2015-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.636 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2023
Recorrente LIDIA MARIA LOPES RODRIGUES RIBAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 08-38.290 da 6ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE (fls. 47 e segs.).

Trata o presente processo sobre exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao ano-calendário **2011**, mediante notificação de lançamento (fls. 06/10), que agregou, a seu imposto declarado de **R\$9.732,12**, o imposto suplementar no valor de **R\$3.898,04**, mais acréscimos legais.

A(s) infração(ões) foi(ram) assim descrita(s):

INFRAÇÃO 1

Dedução Indevida com Despesa de Instrução.

Glosa do valor de R\$ *****8.874,69, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Os comprovantes apresentados não foram aceitos por serem de cursos preparatórios para concursos, e/ou de não estarem albergados no amparo legal.

INFRAÇÃO 2**Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ *****5.300,00, 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	654.014.251-04	KARIN ELLEN SISTI	011	5.300,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Os recibos emitidos por KARIN ELLEN SISTI foram glosados por não atenderem aos requisitos legais estabelecidos no artigo 80, § 1º, inciso III, do Decreto 3.000/99 RIR/99, também amparado no artigo 73, § 1º, do Decreto 3.000/99 RIR/99, e não consta no sistema da Receita Federal a comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas. A contribuinte não apresentou comprovante (cheque, extrato bancário ou de cartão de crédito) que realmente tenha pago e arcado com essas despesas e também não comprova que as despesas sejam de fato referente ao seu tratamento como paciente. A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não podendo ser acolhidos recibos que não indicam o paciente e nem quando não tenham sido provados o efetivo pagamento e a prestação do serviço. O que a lei aceita como dedução de despesas médicas é o seu verdadeiro pagamento pelo contribuinte dessas despesas e que as mesmas se refiram a tratamento próprio ou de dependentes declarados na declaração de ajuste anual.

Irresignado, o administrado apresentou impugnação (fl. 03) contra o lançamento, com as seguintes alegações:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO

Valor da infração: R\$ 8.874,69.

- Concorde com essa infração.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 654.014.251-04 - KARIN ELLEN SISTI.

Valor da infração: R\$ 5.300,00. Estou questionando o valor de R\$ 5.300,00.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

Após análise, a DRJ acatou em parte os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

De plano, ressalte-se que o administrado não contraditou a(s) glosa(s) de despesa de instrução, no valor de R8.874,69. Tal(is) glosa(s) configura(m) matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Por isso, a Unidade Local assim demonstrou a transferência de valor para cobrança imediata, permanecendo no presente processo o “Saldo de Principal e Multa Vinculada”:

CT / EVENTOS / COMPONENTE

Recita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Valor originário	% multa	Vcto. do Principal	Vcto. da Multa	Multa mora	IN77/98	Rep.Fisc. fins penais
Extinções / Eventos / Saldo				Principal / (Valor Referencial)	% multa	Situação do Saldo				
2904	2012	EXERCÍCIO	REAL	3.898,04	75,00	30/04/2012	05/08/2015	N	N	N
Transferido para: 19707-720.109/2015-22				2.440,54	75,00					
Saldo de Principal e Multa Vinculada				1.457,50	75,00	Suspensão - Julgamento Da Impugnação				
Tributo IRPF										

O contribuinte também teve despesas médicas (“lato sensu”) glosada pela ação fiscal.

A matéria é regida pelo artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999):

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.

A primeira motivação fiscal da glosa das despesas médicas levou em conta o fato de o recibo não conter a identificação do paciente. Ocorre que a RFB/Cosit, por meio da Solução de Consulta Interna (SCI) nº 23, de 30/08/2013, emitiu o seguinte entendimento:

DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

(...)

*Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte **sem a especificação do beneficiário do serviço**, **pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte**, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.*

Ressalte-se que a referida solução de consulta possui caráter vinculante em relação às unidades da RFB, consoante art. 6º da Portaria RFB nº 3.222/2011 e art. 8º da Portaria RFB nº 379/2013. Assim, resta afastada a primeira motivação.

A segunda motivação diz respeito à comprovação da efetividade dos pagamentos. Na fase impugnatória, a administrada anexou cópias de cheques (fls. 11/18), assim tabelados:

DATA	VALOR DO CHEQUE	FL. DOS AUTOS	OBSERVAÇÃO
04/01/2011	1.075,00	11	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
27/01/2011	650,00	12	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
07/02/2011	1.075,00	13	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
25/02/2011	650,00	14	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
11/03/2011	1.075,00	15	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
25/03/2011	650,00	16	Cópia do cheque ilegível quanto ao beneficiário do recurso financeiro. Já a determinação de seu valor e data só foi possível graças a inscrição aposta pela instituição bancária.
SUBTOTAL DE CHEQUES DE JAN A MAR/2011	5.175,00		
26/07/2011	600,00	17	* * *
20/07/2011	600,00	18	* * *
SUBTOTAL DE CHEQUES DE JUL/2011	1.200,00		

As cópias de cheques de fls. 17/18 encontram-se legíveis, são nominais a Karin Ellen Sisti e totalizam R\$1.200,00, o que indica correspondência com o recibo de fl. 05.

Quanto às cópias de cheques de fls. 11/16, além da questão da ilegibilidade do tomador (beneficiário), o recibo no valor de R\$4.100,00 (fl. 06) foi obtido apenas em setembro de 2011 (mais de seis meses depois do pagamento e, estranhamente, sem englobar um dos cheques de R\$1.075,00), pelo que se inviabiliza a correspondência entre os citados cheques e o recibo de fl. 06, ainda mais quando o contribuinte não aduz argumentos, de forma articulada, em seu favor.

Refazendo a declaração de ajuste anual tem-se:

(...)

Isso posto, voto por considerar **procedente em parte** a impugnação, permanecendo, no presente processo, a exigibilidade de imposto no valor principal de **R\$1.127,50**, mais acréscimos legais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/05/2017, o sujeito passivo interpôs, em 01/06/2017, Recurso Voluntário, fl. 63, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos feitos à cirurgiã dentista Karin Ellen Sisti (R\$ 5.300,00) são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

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.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No acaso em comento, a glosa de parte da dedução (R\$ 4.100,00) foi mantida na DRJ pois entendeu aquele julgador não ter havido a comprovação do efetivo pagamento, uma vez que parte das cópias dos cheques tinham o nome do beneficiário ilegível.

De fato, com razão a DRJ nesse específico ponto da análise dos documentos. Entretanto, os demais dados dos cheques recusados conferem com o declarado pela inscrição oposta pelo banco, como mesmo observou o relator do acórdão recorrido. Além disso, os valores deduzidos são compatíveis com os praticados no mercado para o tratamento e a interessada ainda anexou laudos de exames realizados.

Assim sendo, examinando-se o conjunto probatório, e não havendo nos autos fundada razão para se suspeitar de ocorrência de fraude ou sonegação, há que se acatar, em sua totalidade, os elementos de comprovação apresentados.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecida, em sua totalidade, as deduções de despesas com a profissional Karin Ellen Sisti.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito,
DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito