



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.721114/2010-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.562 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente APRIGIO JOSE BARBOSA NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO.

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.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO ENDEREÇO DO PRESTADOR.

Deve ser restabelecida a dedução quando o único obstáculo for a falta da indicação do endereço do profissional, quando informada a inscrição no CPF, e não havendo qualquer outro indício que desabone os recibos.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

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

Relatório

1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 33 a 40, na qual é cobrado o Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, relativamente ao ano-calendário de 2007, exercício 2008, no valor de R\$8.784,41, acrescido da multa de ofício e juros de mora (calculados até 30/04/2010), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 17.205,13.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 35 a 37, os motivos que deram ensejo ao lançamento acima:

2.1. Omissão de rendimentos no valor de R\$ 19.765,02. Na apuração do imposto devido, foi compensado IRRF no valor de R\$ 11,54;

2.2. Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 14.100,00

3. Devidamente cientificado da autuação em 11/05/2010, fl. 41, o contribuinte apresentou em 09/06/2010 a impugnação de fls. 02 a 04 para alegar, em síntese, que:

3.1. A legislação tributária apenas exige a comprovação das despesas médicas através de documento ou cheque nominal, não podendo a Administração Pública afrontar o princípio da legalidade;

3.2. O Código Civil dispõe que o negócio jurídico pode ser provado por documentos, sendo os recibos provas totalmente legais para comprovar os pagamentos feitos aos profissionais da saúde.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea, nos termos da legislação que rege a matéria.

Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos a seguir:

1. No citado processo não foram aceitos os documentos (recibos)

apresentados pelo recorrente, referente às despesas odontológicas em nome do Dr. Flávio Mário Barbosa Ramos, Dr. Artur Cavalcanti de Albuquerque e da Dra. Psicóloga Lúcia de Fátima de Souza Gomes, todos prestadores de serviços.

2. O citado acórdão ora impugnado, exara que os documentos são inidôneos para provar os serviços de saúde, e assim matem as glosas referentes aos mesmos para efeitos de dedução do IRPF.

3. Outrossim, exara que não foram especificados os serviços, bem como as datas que foram prestados tais serviços, como também alega que há datas que são sábados e domingos nos casos dos odontólogos.

4. Primeiro os serviços podem ser prestados nos sábados e domingos, **basta haver uma emergência odontológica**, coisa mais comum, assim cai por terra a questão das datas firmadas serem em finais de semana, tornando inidôneos os recibos.

5. Não há exigência legal que os recibos devam ter **o serviço especificado**, bem como se o **pagamento foi em dinheiro ou cheque**, assim o acórdão fere o princípio da legalidade tributária, ou seja, está exigindo do contribuinte o que não está na lei.

6. Em relação a Dra. Psicóloga, é um serviço de cunho não material, ou seja, trata de questões de orientação psíquicas e da mente humana, diferente dos odontólogos que tem materialidade, assim, basta o recibo que houve um tratamento psicológico.

7. Assim, quanto aos fatos, estão refutadas as glosas em relação aos recibos apresentados pelos profissionais citados acima

É o relatório.

Voto

Da Admissibilidade

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado é a **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 14.100,00**.

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

Iniciamos com a reprodução do trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 36/37), apontados pela autoridade lançadora:

Glosa de valor de R\$ 14.100,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

Os comprovantes apresentados não atendem os requisitos previstos no art. 80, § 1º, incisos II e III, foi procedida a glosa dos seguintes valores:

a) R\$ 2.500,00 referente a Lucia de Fátima de Souza Gomes. Dos recibos apresentados não consta a natureza dos serviços nem o número de registro da emitente no Órgão fiscalizador da profissão. Ausente também o nome do paciente.

b) R\$ 5.500,00 referente a Flávio Mário Ramos, odontólogo, e R\$ 6.100,00 referente a Artur C. de Albuquerque, odontólogo. Não consta dos recibos o endereço dos profissionais emitentes nem o nome do paciente submetido aos tratamentos, impossibilitando identificar se o dispêndio corresponderia ao próprio declarante ou a dependente devidamente relacionado na declaração.

No julgamento anterior, as motivações para a manutenção da glosa (e-fls. 50/53), além das já apontadas, foram: i) a emissão de alguns recibos em finais de semana, ii) a falta de especificação da forma de pagamento; iii) falta de indicação da data de realização dos serviços; e iv) falta de comprovação do efetivo pagamento:

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/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 hospitalares, 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:

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;** (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, **pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.**

Ocorre que no presente caso, **não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido da contribuinte a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos**, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receiptuários entre outros documentos possíveis.

Assim, entendo que, em situações análogas a esta, não cabe ao julgador administrativo **estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação**, quando durante o procedimento fiscal não o fez a autoridade lançadora.

Com efeito, o escopo de minha análise/reanálise **limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo.**

O interessado apresentou **recibos** (e-fls. 13/25), a fim de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos/odontológicos, constantes nesta lide administrativa.

No que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços prestados em recibos médicos/odontológicos, **pode-se presumir que este é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos**, tudo conforme o constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB nº 1500/2014, in verbis:

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:**

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - **a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;**

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna nº 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

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.

Em relação a falta do endereço do prestador nos recibos, a legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, **endereço**, CPF/CNPJ de quem os recebeu, bem como a indicação do beneficiário do serviço prestado.

Em que pese o disposto na legislação acima, a Receita Federal emitiu a Solução de Consulta Interna nº 7/2015 que aborda especificamente este caso, trechos in verbis:

...

Portanto, deve ficar claro que **a ausência do endereço por si só não acarretaria a glosa da dedução e sim a não aceitação do recibo como meio de prova da despesa médica**. A legislação ao descrever os requisitos fundamentais do recibo médico, não limitou os meios de prova do contribuinte, pois poderão ser utilizadas outras provas, como por exemplo uma declaração do médico responsável em que conste as informações ausentes no recibo anteriormente apresentado, afastando assim a glosa da despesa.

Convém destacar que com base nos princípios da verdade material e da oficialidade, a autoridade administrativa poderá agir de ofício determinando a realização de diligências ou se utilizando de informações existentes na própria Administração. Conforme compreende-se da leitura do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 e do art. 37 da lei 9.784, de 1999

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Com base no princípio da Razoabilidade, citado no art. 2º da Lei 9.784/1999, a autoridade competente deve agir com bom senso e prudência, tomando atitudes adequadas a fim de que seja levada em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada. Portanto, de acordo com esse princípio, **a autoridade competente poderá utilizar de outros meios para comprovação da despesa, seja intimando o contribuinte para que apresente novas provas ou buscando as informações necessárias nos sistemas informatizados da própria Administração, evitando assim o desgaste e o excesso de trabalhos desnecessários nos processos envolvidos**.

Portanto, **a ausência de endereço poderá ser suprida de ofício**, já que a autoridade administrativa possui essa prerrogativa de agir de ofício garantida em lei, o que permite que ela se utilize das informações fornecidas pelos próprios contribuintes à Receita Federal do Brasil.

Conclusão

Dessa forma, conclui-se que:

A ausência de endereço nos recibos médicos é razão suficiente para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova das despesas médicas. **Entretanto, isso não impede que outras provas sejam utilizadas evitando, assim, a glosa da despesa**.

Além disso, **a autoridade administrativa poderá agir de ofício para suprir a ausência de endereço do prestador do serviço, nos recibos apresentados pelos contribuintes**, com a finalidade de serem deduzidas suas despesas médicas, cabendo a ela o julgamento a respeito das informações apresentadas pelos contribuintes, contidas nos sistemas da RFB.

Como visto, a Solução de Consulta em destaque demonstra que esta deficiência nos recibos pode ser suprida por outros meios, (por exemplo: declarações) ou de ofício por meio de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Além disso, quando a ausência de endereço do prestador for a única falha constante do recibo, a jurisprudência contemporânea deste Conselho é majoritária pela sua aceitação, ementas in verbis:

Acórdão nº 2802-00.647 – 2ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. FALTA DE ENDEREÇO.

Sendo o único obstáculo indicado para não acatar os recibos das despesas médicas a ausência do endereço do profissional emitente, tendo sido informado o nº CPF e não havendo qualquer indício em desfavor da realização da despesas, deve ser restabelecida a dedução. Recurso provido em parte.

Acórdão 2801-02.205 – 1ª Turma Especial

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS SEM IDENTIFICAÇÃO DO ENDEREÇO DO EMITENTE. DECLARAÇÃO.

Quando a fiscalização glosa as despesas médicas unicamente por falta de identificação do endereço do emitente em recibos, documentação apresentada pelo contribuinte, na forma de declaração do médico responsável pela emissão dos recibos, na qual se identifica todos os elementos necessários, é suficiente para afastar a glosa.

Acórdão 2102-002.534 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. ENDEREÇO DO PROFISSIONAL. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

A mera falta da indicação do endereço do profissional ou até mesmo a ausência da descrição dos serviços médicos prestados nos recibos apresentados para comprovar despesas médicas não são, por si sós, fatos que permitem à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas médicas, mormente quando não há nenhum outro elemento a evidenciar o uso de despesas médicas fictícias.

Da análise dos documentos apresentados entendo que os mesmos contém os requisitos mínimos exigidos pela legislação de regência.

Ressaltamos, ainda, que *em todos eles consta o número do registro dos prestadores de serviços em seus respectivos órgão de classe.*

Em relação aos demais óbices apontados informamos que a legislação não exige dos pagamentos especificados e comprovados a discriminação da forma de pagamento ou das datas em que o serviço tenha sido prestado. Também não há óbice legal para a emissão de recibos em fins de semana.

Logo, entendo que deve ser atendido integralmente o pedido recursal.

Assim, **voto pelo restabelecimento das deduções com despesas médicas pleiteadas neste recurso voluntário.**

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente **logrou êxito em comprovar suas despesas médicas.**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

Fl. 8 do Acórdão n.º 2001-004.562 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10480.721114/2010-75