



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.720249/2015-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.043 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ANA LUCIA DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

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

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO SEM A EXPRESSA INDICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

Pode-se presumir que o beneficiário dos serviços médicos é quem efetuou o correspondente pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude.

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 **08-38.036** da 1ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE (fls. 35 e segs.).

Contra a contribuinte identificada nos autos foi lavrada Notificação de Lançamento sobre o Imposto de Renda da Pessoa Física, relativo ao ano-calendário de 2012, exercício 2013, fls. 22/27, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar (2904) no valor de R\$ 2.609,27, multa de ofício no valor de R\$ 1.956,95 e juros de mora calculados até 27/02/2015.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 24/25, foi Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de 10.060,00, conforme complementação dos fatos abaixo colacionada:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	07.520.080/0001-55	BRADLEY & XAVIER LTDA - ME	021	60,00	0,00	0,00
02	109.674.945-91	EMILSON PEREIRA SODRE	011	10.000,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

BRADLEY & XAVIER LTDA - A nota fiscal não identifica o beneficiário dos serviços prestados;

EMILSON PEREIRA SODRE - Os recibos apresentados não contêm o endereço do emitente nem identifica o beneficiário dos serviços prestados.

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 10/03/2015, por via postal, conforme Aviso de Recebimento às fls. 29, a contribuinte apresentou impugnação, em 12/03/2015, fls. 02, alegando o que se segue:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 07.520.080/0001-55 - BRADLEY & XAVIER LTDA - ME.

Valor da infração: R\$ 60,00. Estou questionando o valor de R\$ 60,00.

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

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 109.674.945-91 - EMILSON PEREIRA SODRE.

Valor da infração: R\$ 10.000,00. Estou questionando o valor de R\$ 10.000,00.

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

A contribuinte anexou aos autos documentos de folhas 10/14.

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

Do Mérito.

Da Dedução Indevida com Despesas Médicas

Na peça fiscal foi imputada ao contribuinte a infração dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 10.060,00.

Para a perfeita compreensão das glosas das deduções de **despesas médicas** efetuadas, devemos considerar os seguintes dispositivos:

Lei nº 9.250, de 1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos 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.

§ 2º - O disposto na alínea “a” do inciso II:

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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001

Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

§ 2º A dedução das despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou a de seus dependentes.

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Depreende-se dos dispositivos transcritos que **o direito à dedução das despesas médicas** na declaração de ajuste, **está sempre limitado a pagamentos especificados e comprovados** com indicação do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ de quem os recebe e com a informação do tratamento e do paciente, ou seja, **incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução**, mediante a apresentação de documentos idôneos, a fim de comprovar a **efetiva prestação do serviço**, bem como o **efetivo pagamento das despesas incorridas por tratamento próprio ou de seus dependentes**, cabendo esclarecer que a dedutibilidade das despesas da base de cálculo do imposto de renda está vinculada aos dispositivos legais e normativos que tratam da matéria, aplicados de forma objetiva.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Importa dizer, que **o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado**.

Vale lembrar, outrossim, que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Impugnante apresentar **tempestivamente**, ou seja, **junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, conforme determina o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972**.

De forma que, apenas podem ser admitidas as deduções questionadas pela Fiscalização que o contribuinte logre comprovar **por meio de documentos hábeis**, cabendo ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Nesse contexto, passa-se à análise concreta das glosas impugnadas pela Contribuinte. Às folhas 11/14, a contribuinte anexou aos autos cópias de recibos emitidos pelo cirurgião dentista Emilson Pereira Sodré, os quais perfazem o montante de R\$ 10.00,00. Contudo, referidos recibos não informam o beneficiário dos serviços prestados. Ressalta-se que consta da descrição dos fatos que o motivo da glosa se deu por esse motivo Dessa forma, temos que deve ser mantida a respectiva glosa.

Às folhas 10, a contribuinte anexou cópia de nota fiscal de serviço, no valor de R\$ 60,00, a qual não especifica o beneficiário do serviço prestado. Considerando que esse foi o motivo da glosa, temos que não merece reparo o feito fiscal.

Da conclusão.

Por todo exposto, VOTO por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário cobrado nos autos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/06/2017, o sujeito passivo interpôs, em 14/06/2017, Recurso Voluntário, fl. 48, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos, identificando o beneficiário dos serviços prestados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados, relativos a supostos pagamentos de despesas médicas, 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 caso em análise, a razão das glosas apontada pelo Fisco e mantida na DRJ foi que o recibo e a nota fiscal apresentados em comprovação dos pagamentos não continham expressamente o nome do beneficiário dos tratamentos.

Conforme já acima esclarecido, o Fisco poderia ter, de forma clara e expressa, solicitado elementos adicionais para formação de sua convicção, inclusive comprovação do

efetivo pagamento, mas não o fez. É cediço ser possível presumir que o beneficiário dos serviços é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“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:

...

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

Ademais, o contribuinte reapresentou em anexo a seu recurso voluntário os recibos com a indicação do beneficiário dos serviços.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas médicas.

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