



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721575/2008-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.853 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente AUGUSTO MODESTO DE SOUZA NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

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 maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Marcelo de Sousa Sateles, que negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Thiago Alvares Feital.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador (BA) emitiu em nome do contribuinte acima identificado Notificação de lançamento (fls. 33/36) referente ao imposto de renda pessoa física, exercício 2006; ano-calendário 2005, em procedimento de fiscalização. Detectadas deduções indevidas a título de despesas médicas, de R\$ 19.530,48, porque, intimado, não apresentou documentos complementares, apurou-se imposto de renda suplementar de R\$ 5.370,88.

Cientificado, o contribuinte impugna o lançamento (fls. 2/8) e, em síntese, aduz que, em atendimento à solicitação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), entregou os recibos das despesas médicas, ora reapresentados (fls. 13/32). Julgados insuficientes como meio de prova, foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamento. Impossibilitado de coletar e reunir todos os extratos bancários, para visualizar as saídas de recursos compatíveis com os pagamentos, e porque em 2005 residia em São Paulo, mesmo mantendo o domicílio fiscal na Bahia, e não mantém as antigas contas corrente nas instituições financeiras Banespa e Bank of Boston a dificultar a comprovação dos pagamentos, providenciou com profissionais que receberam os pagamentos declarações (fls. 11/12) encaminhadas à fiscalização que mesmo assim efetivou o lançamento. Alega que este procedimento é arbitrário e revela o poder de império do Estado cujas ações devem ser limitadas como forma de proteção aos cidadãos. Alega ainda ser intolerável a aplicação da taxa Selic a título de juros de mora. Requer a improcedência do lançamento.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apurado, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DEDUTIBILIDADE. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Inadmissível a dedução de despesas médicas se não comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, inclusive a apresentação de documentação hábil e idônea e a comprovação do pagamento.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. APLICABILIDADE

O lançamento de imposto de renda suplementar deve ser acrescido de multa e de juros moratórios.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/12/2012, o sujeito passivo interpôs, em 10/01/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) 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 Vencido

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No que pese o excelente voto apresentado pelo relator acima, permita-me divergir de seu entendimento quanto à comprovação das despesas médicas glosadas pela fiscalização, conforme passo a expor.

Antes de se passar à análise dos argumentos e documentos apresentados pelo recorrente, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

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

Despesas Médicas

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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, tendo o contribuinte informado, em sua declaração de ajuste anual, deduções de despesas médicas, deve fazer prova dessas despesas, quando provocado, para usufruir das referidas deduções. É o que estabelece o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, quando dispõe expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo/nota fiscal firmado pelo profissional da área médica.

No entanto, cabe esclarecer que mesmo o contribuinte apresentando os recibos firmados pelo profissional, com todos os requisitos exigidos pela legislação acima transcrita, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

É equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação ao inciso III transcrito (matriz legal do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999).

A essência do dispositivo é a **especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova de transferência de numerários entre pessoas.

No entanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

A exigência em questão é que quando solicitada a comprovação do pagamento essa seja feita por meio de documento hábeis a comprovar tal fato.

No presente caso, a fiscalização glosou as despesas médicas acima elencadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Os documentos apresentados não foram considerados como provas incontestes do efetivo pagamento, das deduções pretendidas.

Para fazer a comprovação do pagamento ou da prestação dos serviços, assistia ao contribuinte a possibilidade de apresentação de vários documentos, tais como: extratos bancários com saques contemporâneos e nos valores dos pagamentos, cheques nominativos, depósitos bancários, transferências entre contas dentre outros documentos.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, não o fez.

É pertinente aqui transcrever o disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 29. **Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.” (grifei).

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pelo contribuinte. A glosa deve ser mantida.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Voto Vencedor

Conselheiro Thiago Álvares Feital – Redator designado

Analisando os autos, em que pese a decisão recorrida não ter considerado que os recibos apresentados são o bastante para comprovar as referidas despesas, entendo que aqueles atendem às determinações legais. Dos recibos, constam nome, endereço e CPF do profissional, discriminação sucinta do tratamento, além de assinatura e número de registro do profissional no órgão de classe, como determina o artigo 8º, § 2º, III da Lei n.º 9.250/95.

Ainda que o Fisco possa, nos termos do artigo 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, exigir do contribuinte a comprovação das despesas, quando entender devido, esta exigência deve fundamentar-se em indícios consistentes que indiquem a inidoneidade dos recibos apresentados. Neste sentido, diversos precedentes deste Conselho, dentre eles o Acórdão nº 2001-000.689, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Cabíveis embargos de declaração quando o acórdão contém obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE INIDONEIDADE NA CONDUTA DO CONTRIBUINTE.

Se nos autos há indicação que os pagamentos pelo contribuinte ao plano de saúde foram efetuados, e não há inidoneidade na conduta do contribuinte, erros da empresa emissora dos documentos não afastam a possibilidade de dedução de despesas médicas.

Ademais, a declaração — com firma reconhecida — que o recorrente juntou aos autos supre eventuais deficiências que o Fisco possa ter vislumbrado nos recibos. Também neste caso há precedentes deste órgão, dentre eles o Acórdão 2001-005.262:

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

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. CRITÉRIOS DETERMINANTES DECISÓRIOS UTILIZADOS NO LANÇAMENTO. INOVAÇÃO PELO ÓRGÃO JULGADOR PARA MANUTENÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOVAÇÃO VEDADA.

O órgão de julgamento não pode inovar os critérios decisórios determinantes adotados pela autoridade lançadora, com o objetivo de manter a constituição do crédito tributário por outros fundamentos.

FUNDAMENTAÇÃO. REJEIÇÃO DO CUSTEIO DE TRATAMENTO, PORQUANTO REALIZADO OU PAGO AO LONGO DE UM ANO INTEIRO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXPRESSA. INOVAÇÃO VEDADA.

O órgão de julgamento não pode rejeitar a dedução do custeio de tratamento, com base na improbabilidade ou da impossibilidade de ele ou do respectivo pagamento ser realizado ao longo de todo o ano, sem indicar concretamente e com legitimidade técnica qual seria o obstáculo.

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO ENDEREÇO PROFISSIONAL E DO PACIENTE. IRRELEVÂNCIA. DIREITO RESTABELECIDO.

A mera ausência de indicação do endereço do profissional ou do paciente é insuficiente para rejeitar a glosa, sempre que for possível à autoridade tributária buscar tal informação em banco de dados ao qual possua acesso, ou inferir a identidade entre fonte pagadora e beneficiário do serviço.

INIDONEIDADE DE NOVA DOCUMENTAÇÃO. DISCREPÂNCIA DE LOCAIS DE EMISSÃO. SUPERAÇÃO. DECLARAÇÃO.

A apresentação de declaração do profissional de saúde, com os dados tidos por ausentes, supera o obstáculo formal identificado pela autoridade lançadora.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital – Redator Designado