



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.000905/2007-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-006.505 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente LUIZ CARLOS DINIZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução a título de despesas médicas no valor de R\$ 36,40. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto que davam provimento parcial em maior extensão para restabelecer a dedução a título de despesas médicas o valor de R\$ 11.000,00 pago para psicóloga.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 67/71).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração lavrado contra LUIZ CARLOS DINIZ, fls. 6/11, referente ao exercício de 2003, ano-calendário de 2002.

Está sendo exigido imposto sobre a renda de pessoa física, código 2904, no valor de R\$ 8.525,39, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Foi constatado pela fiscalização dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 31.001,40. Esclarece que o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas, no entanto, compareceu na Delegacia da Receita Federal do Brasil justificando não mais possuir os documentos.

Cientificado da notificação em 21/12/2006, conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 30, o contribuinte apresentou impugnação em 04/01/2007, AR de fl. 04, alegando, em síntese:

- (a) Que prestou os esclarecimentos solicitados e apresentou os documentos que tinha disponível.
- (b) Pagou o tratamento médico em parcelas com cheques de pequeno valor ou em dinheiro e recebeu os recibos ao final do período.
- (c) Não percebeu nas instruções da Receita que deveria guardar cópias de cheques ou de extratos bancários para comprovar pagamentos em dinheiro, somente de guardar cópias dos recibos.
- (d) Pede a revisão e cancelamento do auto de infração, pois apresentou os recibos das despesas médicas, quando solicitado, conforme cópias autenticadas em anexo. E, ainda, que não se pode dizer que o contribuinte não possuía os comprovantes, haja vista que existentes e colocados à disposição da fiscalização.

De acordo com comunicado de fls. 32, a impugnação foi considerada intempestiva.

Inconformado com o comunicado de que a impugnação estava intempestiva, apresentou recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, fls. 35/36, alegando os

mesmos motivos relatados na impugnação e dispondo que a impugnação foi apresentada no prazo legal, pedindo a desconsideração da intempestividade da defesa.

Faz juntada dos recibos já apresentados anteriormente.

Posteriormente, sobreveio despacho, que reanalisou os documentos juntados ao processo, considerando, diferentemente da classificação anteriormente feita, tempestiva a impugnação.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), por meio do Acórdão nº 02-44.638 (fls. 67/71), de 14/05/2013, cujo dispositivo considerou a impugnação procedente em parte, com a manutenção parcial do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. EFETIVO PAGAMENTO.

Mantém-se a glosa de despesas médicas por falta de comprovação do seu efetivo pagamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. De acordo com a Intimação Fiscal, fls. 4, foi solicitado ao contribuinte a apresentação de cópias e originais dos recibos, notas fiscais e extratos de planos de saúde de todas as despesas médicas declaradas. E, ainda, os documentos que comprovassem o efetivo pagamento realizado a Creuza da Conceição R de Sena e Rodrigo Eduardo de Sena. O efetivo pagamento deveria ser comprovado por meio de documentos tais como cópias de cheques nominais e, se pago em espécie, através de extratos bancários.
2. O contribuinte alega que somente possuía os recibos dos pagamentos realizados e que não sabia de instrução da Receita para guardar cópias de cheques ou extratos bancários.
3. De acordo com a Lei nº 9.250/95, artigo 8º, II, “a”, §2º, II e III, para se encontrar a base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física na Declaração de Ajuste Anual é admitida a dedução relativa às despesas médicas.
4. A dedução está condicionada à comprovação dos pagamentos, tal como disposto no Decreto nº 3.000/99, artigo 73.

5. Para que se aceite a dedução não é suficiente a apresentação dos recibos de despesas médicas, pois a legislação permite que a autoridade tributária solicite elementos adicionais que comprovem a veracidade das despesas declaradas.
6. Os recibos juntados nos autos provam a declaração do fato aqui invocado, mas não o fato em si, pois a presunção da veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil Brasileiro, opera-se em relação às pessoas envolvidas, mas não alcança terceiros.
7. A comprovação da efetividade dos pagamentos, conforme art. 73 do Decreto nº 3.000/99, pode ocorrer, por exemplo, por meio de cópias de cheques microfilmados, transferência eletrônica de fundos ou ordem bancária em favor do prestador de serviços.
8. No presente caso, foi solicitado ao contribuinte a comprovação do efetivo pagamento realizado a Creuza da Conceição R de Sena e Rodrigo Eduardo de Sena, no entanto, não houve a apresentação de tais documentos (somente dos recibos), nem durante o procedimento de malha fiscal, tampouco na fase de impugnação.
9. Desse modo, com fundamento no raciocínio desenvolvido e considerando a formação da livre convicção da autoridade julgadora, nos termos do Decreto nº 70.235/72, artigo 29, mantém-se as glosas de despesas médicas apuradas pela autoridade lançadora em que não houve a comprovação do efetivo pagamento referente aos prestadores de serviços Creuza da Conceição R de Sena e Rodrigo Eduardo de Sena no total de R\$ 26.500,00.
10. As despesas as quais não houve a identificação do beneficiário do tratamento médico também não podem ser acolhidas, com fundamento na Lei nº 9.250/95, artigo 8º, II, “a”, §2º, II. A dedução somente é admitida para pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, no caso da despesa do Laboratório Humberto Abrão R\$ 36,40 não há identificação do beneficiário do serviço.
11. Acolhem-se as despesas cujos recibos identificam o beneficiário do tratamento e que não foi solicitado a comprovação do efetivo pagamento da despesa.
12. Refazendo-se os cálculos o valor do imposto suplementar a pagar passa a ser de R\$ 7.297,51.
13. Voto pela procedência em parte da impugnação e manutenção parcial do crédito tributário, no valor de R\$ 7.297,51, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 77/78), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- a. Sem outro fundamento que não de seu próprio juízo, fundamentando-se em normas que não se aplicam à matéria tributária, a Autoridade Lançadora exige a prova material da prestação de serviços, bem como a comprovação do pagamento através de cheques presumindo que o pagamento de despesas médicas teria que obrigatoriamente transitar pela conta bancária do contribuinte e estar necessariamente acompanhada de provas materiais de sua ocorrência, provas estas cuja forma de comprovação não consta em nenhuma norma.
- b. Em contrário, o comprovante hábil para permitir a dedução é o recibo passado e assinado pelo profissional/beneficiário, conforme expressamente enuncia o artigo 80, do Decreto nº 3.000/99 – RIR “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 exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses dentárias.
- c. Não se exige ou se fala em comprovação material da prestação dos serviços; não se fala em comprovação de pagamento somente por via bancária sem recibo, com a prova feita somente através de cheque nominativo, nada como exige o fisco.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

A acusação fiscal consiste na dedução indevida de despesas médicas, por falta de comprovação.

A decisão de piso (fls. 67/71), votou pela procedência em parte da impugnação, com a manutenção parcial do crédito tributário, acatando as despesas médicas cujos recibos identificariam o beneficiário do pagamento e, para as quais, a fiscalização não solicitou a comprovação do efetivo pagamento.

Assim, é objeto do presente recurso as despesas para as quais a fiscalização exigiu a prova do efetivo pagamento, bem como as despesas, cujos documentos, não indicariam o beneficiário do serviço (é de se ver o quadro de fl. 69 elaborado pela decisão de piso).

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

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

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 Geral de Contribuintes - CGC 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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

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).

§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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Para a melhor avaliação do caso, cumpre pontuar que as informações prestadas a título de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual, encontram-se anexadas às fls. 59/61, e os recibos médicos apresentados pelo contribuinte, encontram-se às fls. 12/23.

No caso concreto, e ao que interessa ao debate recursal, para as despesas cujo prestador do serviço foi o Sr. Rodrigo Eduardo de Sena, na qualidade de dentista, não houve a identificação do beneficiário do serviço e nem mesmo a comprovação da materialidade da despesa, ora exigida.

Para a despesa cujo prestador de serviço foi o Laboratório Humberto Abraão, apesar de não ter sido exigida a prova do efetivo pagamento, a decisão de piso manteve a glosa, tendo em vista que não estava identificado o beneficiário do serviço.

Para as despesas cuja prestadora de serviço foi a Sra. Creuza da Conceição R. Sena, na qualidade de psicóloga, em relação aos dois valores de R\$ 4.000,00, houve a identificação do beneficiário do serviço, mas não a comprovação da materialidade da despesa, ora exigida. Para a despesa com valor de R\$ 3.000,00, não houve a identificação do beneficiário do serviço, e nem mesmo a comprovação da materialidade de despesa, ora exigida.

Entendo que a decisão de piso merece ser parcialmente reformada, senão vejamos.

Cabe destacar que os recibos cujo prestador do serviço foi o Sr. Rodrigo Eduardo de Sena, na qualidade de dentista, foram preenchidos a mão, seguindo os modelos que são oferecidos em gráficas, e possuem descrição genérica dos serviços prestados (“tratamento odontológico”). Assim, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao não legitimar a dedução das referidas despesas.

Em relação aos recibos cuja prestadora de serviço foi a Sra. Creuza da Conceição R. Sena, na qualidade de psicóloga, a descrição dos serviços prestados é genérica (“tratamento clínico em psicoterapia de base analítica no período de 14 de janeiro a 16 de dezembro de 2002”), não sendo o referido documento, ao meu ver, isoladamente, o suficiente para convencer este julgador acerca da efetiva prestação dos serviços. Assim, entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao não legitimar a dedução das referidas despesas.

Por fim, no tocante à despesa cujo prestador do serviço foi o Laboratório Humberto Abraão, tenho percepção distinta da DRJ, acerca da prova acostada aos autos. Isso porque, na hipótese, entendo perfeitamente cabível a interpretação preconizada na Solução de Consulta Interna nº 23 – Cosit, no sentido de presumir que o beneficiário do serviço, cujo recibo foi emitido em seu nome, foi o próprio contribuinte. É de se ver:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

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.

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.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto

Processo nº 10680.000905/2007-14
Acórdão n.º **2401-006.505**

S2-C4T1
Fl. 89

n.º 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Dessa forma, não tendo sido constatados razoáveis indícios de irregularidades no documento apresentado pelo recorrente, entendo que cabe presumir que o beneficiário do serviço, foi o próprio contribuinte, sendo, portanto, legítima a dedução da despesa com Laboratório Humberto Abraão, no valor de R\$ 36,40 (art. 80, § 1º, inciso I, do RIR/99).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a dedução a título de despesas médicas, com Laboratório Humberto Abraão, no valor de R\$ 36,40.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite