



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001845/2008-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.655 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente HÉLIA SOARES DE CASTRO RAMOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que atenda aos requisitos estabelecidos em lei, e cuja demonstração do efetivo pagamento e/ou prestação do serviço, quando solicitada, restou comprovada pela documentação acostada aos autos.

Os recibos de pagamento que atendem os requisitos legais e não sendo comprovada fraude destes, devem ser considerados como aptos a demonstrar os pagamentos das despesas médicas.

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 Souza Sateles (relator), que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa – 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:

O presente processo trata de exigência constante de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física **Exercício 2005, ano-calendário 2004**, na qual se apurou crédito tributário no valor de R\$ 23.380,70.

De acordo com demonstrativo c/c Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi glosado o valor de R\$ 39.998,49 a título de despesas médicas, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução, com referência ao Edital 07/2007.

Cientificada do lançamento em **21/01/2008** (fls. 33/34), ingressou a contribuinte, em **18/02/2008** (fls. 01 e 47, e Despacho de fl. 48) com sua impugnação (fls. 01/02), e respectiva documentação (fls. 03/31). Em síntese:

- alega que apresentou, conforme solicitado, todos os documentos exigidos, e como a glosa se refere à totalização de suas despesas médicas declaradas, não há sequer uma explicação para tal procedimento;
- argumenta que a Receita Federal não estipulou regra ou modelo de recibo, impossibilitando aos usuários dos serviços médicos saber se os recibos estão ou não preenchidos corretamente e, se injusta a glosa, cabe à Receita notificar o profissional para esclarecer dúvidas e alertá-lo sobre os seus recibos;
- defende que informou e apresentou no tempo hábil todos os recibos comprobatórios, cumprindo suas obrigações, tendo em vista que os recibos apresentados estão nominais ao usuário do serviço e/ou a seus dependentes, não resistindo a aferição levada a cabo a um contraste de legalidade;
- por fim, requer a aceitação dos valores apresentados e recálculos dos valores a pagar.

Para fins de bom julgamento da lide, foi determinado, por meio da Diligência n.º 618/2010, datada de 23/02/2010 e juntada às fls. 49/50, o encaminhamento do presente processo à Sacat - DRF/Niterói para intimar a contribuinte a apresentar documentos aptos a atestarem a efetividade dos pagamentos correlatos às despesas médicas decorrentes de tratamento com os profissionais Marcela do Amaral Roman, Rodrigo Menezes de Oliveira, Karla Soares Pereira, Dionysio Portela Vicente, Raul Lima Matos Júnior, Cristiane Muniz Vieira e Thaís Teixeira de Castro Piccinini, relativas ao ano calendário de 2004, tais como cópia de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordem de pagamento, DOC, etc, que demonstrasse a movimentação financeira comprobatória dos pagamentos;

Se não fosse possível o atendimento na forma do parágrafo anterior, que fossem trazidos aos autos elementos probatórios outros que permitissem inferir pela efetividade da prestação dos serviços ou pelas motivações das quais decorreram, como, a título de exemplo, dependendo da natureza do serviço, laudos odontológicos / radiográficos, receituários, odontogramas, exames, encaminhamento à fisioterapia, fichas de cliente, entre outros.

Ainda, que fossem apresentados documentos emitidos pelos profissionais com atendimento de todos os requisitos formais previstos no inciso III, do parágrafo 2º, do artigo 8º, da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos seguintes termos: Marcela do Amaral Roman (indicação de seu endereço profissional), Dionysio Portela Vicente (indicação de seu endereço profissional), Raul Lima Matos Júnior (indicação de seu endereço profissional) e Alexandre de Souza Vianna (indicação de seu endereço profissional).

Em resposta, a contribuinte apresentou seus esclarecimentos (fls. 54/56) e documentos (fls. 57/66). Posteriormente, requereu, por meio do documento anexado à fl. 68, a juntada de Acórdão proferido por esta DRJ/RJO2 nos autos do processo 10730.014205/2008-47, o que foi feito às fls. 70/73. E, por último, requereu a juntada da complementação da documentação, relativa aos profissionais Marcela Roman (fl.

78), Karla Soares Pereira (fl. 79), Rodrigo Menezes de Oliveira (fl. 80), Dionysio Portela Vicente (fl. 81) e Alexandre de Souza Vianna (fl. 82).

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que atenda aos requisitos estabelecidos em lei, e cuja demonstração do efetivo pagamento e/ou prestação do serviço, quando solicitada, restou comprovada pela documentação acostada aos autos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/09/2010, o sujeito passivo interpôs, em 13/10/2010, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que anexa recibos médicos e declarações das profissionais Cristiane Muniz Vieira e Thais Teixeira de Castro Piccinini.

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.

Primeiramente, deve-se esclarecer que a decisão de piso julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte parcialmente procedente, tendo restabelecido a dedução de despesas médicas no valor total de R\$ 24.973,49

A decisão *a quo* manteve a glosa das despesas médicas com os profissionais: Thais Teixeira de Castro Piccinini (R\$ 4.900,00), Raul Lima Matos Júnior (R\$ 4.325,00) e Cristiane Muniz Vieira (5.300,00), por falta de comprovação do efetivo pagamento ou, ao menos, a prestação do serviço.

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 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 (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.

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 n.º 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 n.º 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.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles

Voto Vencedor

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado

Peço vênia para divergir do ilustre relator por entender que os recibos apresentados são idôneos para comprovar os pagamentos efetuados com as despesas médicas glosadas. A própria legislação assim prevê:

Decreto 3000/99, art. 80, III

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea “a”).

§ 1.º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 2.º):

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;

Também a jurisprudência é no sentido de que, desde que não comprovada fraude, os recibos devem ser considerados válidos. Vejamos:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. GLOSA DE DESPESAS COM PSICÓLOGO. COMPROVAÇÃO DA DESPESA. ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovadas as despesas com psicólogo, através da apresentação dos recibos emitidos pelo prestador de serviço e não sendo demonstrada a existência de fraude ou simulação, consideram-se comprovadas as despesas, anulando-se o lançamento fiscal correlato. (TRF4, AC 5027836-64.2017.4.04.7000, PRIMEIRA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 18/11/2021)

E ainda:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. REMESSA OFICIAL. 1. A dedução de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda é possibilidade prevista no art. 8º, II, 'a', da Lei n. 9.250/95. 2. Apresentados os recibos dos profissionais prestadores dos serviços e não comprovando o Fisco a ocorrência de fraude, deve-se ter por comprovadas tais despesas médicas como dedutíveis do imposto de renda. (TRF4 5001175-09.2021.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 15/10/2021)

Tendo a contribuinte atendido o disposto na legislação aplicável e não sendo comprovada fraude ou simulação, entendo caber razão a ela.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, Dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado