



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.724145/2011-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.922 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente ANDREA PIRES DE MELLO DE AZEVEDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO (GLOSA). AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO ENDEREÇO PROFISSIONAL NOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO PAGAMENTO. INSUFICIÊNCIA.

A isolada ausência de indicação do endereço do prestador de serviços de saúde é insuficiente para motivar e para fundamentar a glosa das deduções pleiteadas.

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)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 21ª Turma da DRJ/RJ1 (1257.661 – fls. 48-54), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de deduções pleiteadas a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Trata-se de impugnação à Notificação de Lançamento, de fl. 08, lavrada em face da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício de 2008, Ano-Calendário de 2007, tendo sido apurado crédito tributário de R\$ 7.692,41, já acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Conforme o documento Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 09 e 10, foi apurada Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 15.398,13, como segue:

1- Documentos não preenchem os requisitos formais previstos no art. 80, § 1º, item III do RIR/99:

- Adriana de Alcântara Cury – R\$ 5.080,00.
- Isabela Dias Soares – R\$ 1.350,00.
- Carmen Maria Rodrigues – R\$ 3.030,00.
- Sandra de Matos – R\$ 3.185,00.
- Maria Valéria Bastos – R\$ 2.400,00.

2- Despesas de Pessoas Jurídicas comprovadas por meio de recibos e não por meio de Notas Fiscais, não sendo documentos hábeis para comprovação das despesas:

- Roentgen Diagnóstico Ltda – R\$ 190,00
- Diagnósticos da América S/A – R\$ 163,13.

A Contribuinte apresentou impugnação ao Lançamento, alegando que deduziu despesas médicas próprias e com as dependentes Ana Carolina Pires de Mello de Azevedo e Kylza Pires de Mello de Azevedo, suas filhas.

O artigo 98 do CTN prevê que a base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas é matéria sujeita a estrita legalidade tributária e o direito à dedução de despesas médicas, por se referir à base de cálculo do imposto de renda, é matéria reservada à lei formal.

Não cabe a autoridade fiscal, que exerce atividade infra-legal, exigir mais do que a lei exige majorando a base de cálculo do IRPF de modo não legalmente previsto.

O legislador previu que a dedutibilidade das despesas médicas estaria sujeita ao atendimento dos requisitos previstos no art. 8º da Lei 9.250, de 1995, transcrito no voto, que é regulamentado pelo art. 80 do RIR/99.

No caso, não foram realizadas despesas quer com aparelhos ortopédicos quer com próteses ortopédicas e dentárias, de maneira que fosse exigível a apresentação de nota fiscal em nome do beneficiário.

Todos os recibos foram emitidos por profissionais médicos, psiquiátricos, etc, devidamente habilitados em seus respectivos conselhos, conforme provam os números de inscrições apostos em todos e em cada um dos recibos de pagamentos das despesas médicas.

Em todos os recibos constam: o serviço realizado, o nome do beneficiário, o valor pago pelo serviço, o nome e o CPF e assinatura do emitente e a data da emissão do recibo.

Pelo volume de deduções pleiteadas, dispunha de recursos em valor mais do que suficiente para suportá-los.

O mesmo regime de comprovação da dedutibilidade das despesas médicas exigível quando o serviço é prestado por pessoa física é exigido para as pessoas jurídicas, dado que as pessoas físicas são tributadas pelo regime de caixa é delas exigida a apresentação de recibos de pagamentos que atendam os requisitos da Lei n.º 9.250.

A Lei exige para fins de dedutibilidade das despesas que sejam apresentados recibos de pagamentos, sendo indiferente que a despesa tenha sido realizada perante pessoa jurídica ou pessoa física, sendo o mesmo regime de comprovação, descabendo a exigência de nota fiscal onde a Lei não exige.

A autoridade foi incapaz de especificar por recibo qual o requisito formal foram desatendido, portanto as glosas dos valores foi um ato sem a devida fundamentação.

O Fisco foi incapaz de trazer aos autos quaisquer elementos de eventual inidoneidade dos recibos, e, se dúvidas houvesse, deveria ter aprofundado a investigação e não efetuar glosa por atacado como foi feito.

Os critérios adotados na análise dos recibos ou não foram legais ou não foram apreciados indicando claro desatendimento ao princípio da estrita legalidade e ao da proporcionalidade.

Mister aduzir que pela Lei a apresentação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento da despesa médica é uma faculdade do contribuinte quando o mesmo pleiteia a sua dedução e não dispõe do pertinente recibo, sendo uma maneira subsidiária de comprovação da dedução da despesa médica.

A eventual falta de apresentação de cheques, extratos, etc não seria motivo necessário nem suficiente para glosar despesas médicas, conforme entendimento contido nos Acórdãos de Julgamento transcritos.

Apresenta lista de documentos de despesas médicas que foram anexados aos autos.

Pede por Justiça.

É o relatório.

A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

Da regularidade dos procedimentos fiscais

A Contribuinte alega que o lançamento foi realizado em desacordo com os preceitos legais fiscais e que não ocorreu a devida fundamentação da glosa realizada.

Cabe ressaltar que, conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, fls. 09/10 restou-se claramente demonstrada a origem da dedução indevida apurada pela Fiscalização, sendo especificado o nome dos prestadores cujas despesas foram desconsideradas, os valores, bem como a motivação da glosa e o devido enquadramento legal, permitindo à contribuinte a perfeita identificação do fato gerador da obrigação tributária, o que assegura o exercício do contraditório e da ampla defesa, por intermédio da apresentação da impugnação, que ora se aprecia.

Sobre a dedução de despesas médicas, deve se atentar ao que prevê a Lei n.º 9.250/95, em seu artigo 8º:

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:

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:

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;

Do mesmo modo, estabelece o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR – Regulamento do Imposto de Renda) em seu art. 80:

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. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;

§ 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.

Por sua vez, no “caput” de seu art. 73, determina o RIR/1999 que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificção, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

A Instrução Normativa SRF n.º 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

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.

Assim, o sujeito passivo está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas em sua Declaração de Ajuste Anual, conforme preceitua a legislação aplicável.

Analizados os documentos de despesas médicas apresentados, considera-se comprovada a despesa médica de R\$ 5.433,13, sendo mantida a glosa de R\$ 9.965,00, conforme abaixo discriminado.

Prestador	Declarado	Acatado	Glosado	Motivo	Doc.
Adriana de A Cury	R\$ 5.080,00	R\$ 5.080,00	R\$ 0,00	Constam nos recibos apresentados, o nome, o CPF e o endereço do profissional prestador dos serviços,	31 a 38

				contendo assim os recibos todos os requisitos formais exigidos pelo art. 80 art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	
Isabela Dias Soares	R\$ 1.350,00	R\$ 0,00	R\$ 1.350,00	Não consta nos recibos apresentados o endereço do profissional prestador dos serviços, requisito formal exigido pelo no art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	30
Carmen Maria Rodrigues	R\$ 3.030,00	R\$ 0,00	R\$ 3.030,00	Não consta nos recibos apresentados o endereço do profissional prestador dos serviços, requisito formal exigido pelo no art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	26 a 29
Sandra de Matos	R\$ 3.185,00	R\$ 0,00	R\$ 3.185,00	Não consta nos recibos apresentados o endereço do profissional prestador dos serviços, requisito formal exigido pelo no art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	19 a 24
Maria Valéria Bastos	R\$ 2.400,00	R\$ 0,00	R\$ 2.400,00	Não consta nos recibos apresentados o endereço do profissional prestador dos serviços, requisito formal exigido pelo no art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	25
Roentgen Diag. Ltda	R\$ 190,00	R\$ 190,00	R\$ 0,00	Constam nos recibos apresentados, o nome, o CNPJ e o endereço da pessoa jurídica prestadora dos serviços, contendo assim os recibos todos os requisitos formais exigidos pelo art. 80 art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	18
Diagnósticos de América	R\$ 163,13	R\$ 163,13	R\$ 0,00	Constam nos recibos apresentados, o nome, o CNPJ e o endereço da pessoa jurídica prestadora dos serviços, contendo assim os recibos todos os requisitos formais exigidos pelo art. 80 art. 80, § 1º, item III do RIR/99.	13 a 16
Total	R\$ 15.398,13	R\$ 5.433,13	R\$ 9.965,00		

Quanto à falta de endereço identificada nos recibos sob análise necessário se faz enfatizar que a lei determina que os pagamentos efetuados aos profissionais sejam especificados e comprovados pela contribuinte. Nesse ponto, cabe ainda esclarecer que, considerando que o endereço (domicílio tributário) da pessoa física emitente do recibo constante do Cadastro Pessoa Física – CPF, não coincide, necessariamente, com o endereço profissional do prestador do serviço, a falta desta informação nos recibos acostados aos autos não pode ser suprida com eventual consulta aos cadastros internos deste órgão.

Passa o lançamento a ter a seguinte composição:

1) Rendimentos Declarados	R\$ 72.223,00
2) Total das Deduções Declaradas	R\$ 45.237,03
3) Glosa de Deduções Indevidas	R\$ 15.398,13
4) Deduções de Despesa Médica Restabelecida	R\$ 5.433,13
5) Base de Cálculo Apurada (1 - 2 + 3 - 4)	R\$ 36.950,97
6) Imposto Apurado Após Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	R\$ 3.859,20
7) Contrib. Prev. Emp. Doméstico Declarado	R\$ 593,60
8) Imposto Pago Declarado	R\$ 0,00
9) Imposto a Pagar Apurado (6 - 7)	R\$ 3.265,60
10) Imposto a Pagar Declarado	R\$ 1.089,65
11) Saldo do Imposto Suplementar (9-10)	R\$ 2.175,95

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação, mantendo-se o Imposto Suplementar de R\$ 2.175,95, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Elise Regina Rodrigues Carvalho

Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil-Relatora - Matr. 00803731

ASSINADO DIGITALMENTE

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/02/2014, o sujeito passivo interpôs, em 05/03/2014, 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, pois houve a prestação dos serviços e efetivo pagamento; e
- b) nulidade da decisão por inovação de fundamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

As questões de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado consistem em decidir-se se (a) a singela ausência de endereço nos documentos registradores dos pagamentos motiva a glosa e (b) se houve inovação dos critérios decisórios determinantes.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “*para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais*”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que *“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da chamada “verdade material”.

A propósito, *“por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva”* (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);

- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Singelamente, acrescemos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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;

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).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020
Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005
Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006
DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos

idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018
Ementa:Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos comprovantes de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

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;** (*grifamos*).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

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:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

No caso em exame, conforme visto na fundamentação, a mera ausência de indicação de endereço nos recibos, notas fiscais ou declarações é insuficiente para motivar a glosa, especialmente nas hipóteses em que tal informação pudesse ser facilmente recuperada dos bancos de dados aos quais a autoridade lançadora tem acesso.

Logo, devem ser restauradas as deduções rejeitadas tão-somente por ausência de indicação do endereço nos documentos comprobatórios dos pagamentos.

Com a restauração das deduções, fica prejudicado o exame do argumento subjacente, relativo à nulidade do lançamento.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO.

Conclusão

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino