



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.000592/2011-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.536 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente JULIO DINIZ BASTOS PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO.

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.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO ENDEREÇO DO PRESTADOR.

Deve ser restabelecida a dedução quando o único obstáculo for a falta da indicação do endereço do profissional, quando informada a inscrição no CPF, e não havendo qualquer outro indício que desabone os recibos.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 48/52), lavrada em 31/08/2011, em desfavor do recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2009, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.830,00.***

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 3/7), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

O lançamento de ofício tem por base a glosa de despesas médicas do contribuinte, ora impugnante, e ao dependente, que é sua mãe (ascendente), comprovadamente interditada e que deve fazer sua fisioterapia sob pena de perder movimentos e calcificar articulações, ressalte-se que a mesma se encontra sob os cuidados do Impugnante como se pode depreender da Ação de Interdição em curso no MM. Juízo da Primeira Vara de Família da Comarca de Petrópolis, processo 2008.042.001.1541;

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão n.º 04-27.193 (e-fls. 57/62), os membros da 3ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, decidiram pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto do relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

DAS DESPESAS MÉDICAS

Quanto à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, a Lei n.º 9.250, de 1995, em seu art. 8º, estabelece:

...

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

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

Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos são os únicos documentos necessários e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A critério da Autoridade Fiscal, podem ser exigidas provas complementares, pois a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos.

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente, não bastando, para gozar as deduções com despesas médicas, a disponibilidade de simples recibos ou declarações.

Veja que o artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda –RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 estabelece:

...

Assim, pela interpretação sistemática da legislação tributária, verifica-se a Autoridade Fiscal pode exigir provas complementares, como a comprovação do efetivo desembolso quando considerar, a seu exclusivo critério, que os elementos trazidos não são suficientes.

Os julgados a seguir corroboram este entendimento:

...

Assim, é necessário que seja comprovado:

1. Quem são as pessoas que receberam tratamento para que fique comprovado que estas pessoas são o próprio contribuinte ou seu dependente;
2. Que haja, nos recibos médicos apresentados, a descrição dos serviços prestados para que fique caracterizado se tratar de despesas médicas dedutíveis;
3. A comprovação do efetivo desembolso para que se verifique se o pagamento ocorreu e se ocorreu dentro do ano-calendário; O sujeito passivo declarou que possui plano de saúde e mesmo assim efetuou diversos gastos sem a utilização de seu plano.

Isto permite que o Auditor-Fiscal tenha maior rigor na apreciação das provas, não sendo suficiente a apresentação de um recibo. Assim, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetiva prestação dos serviços e do pagamento.

O interessado declarou as seguintes despesas médicas:

...

Conforme DIRPF (folhas 38 a 43) o sujeito passivo somente declarou rendimentos de PJ. Assim, toda sua renda transita pela conta corrente, o que facilita a comprovação do efetivo desembolso através dos extratos bancários, pois mesmo tendo efetuado o pagamento em moeda, constará o saque respectivo.

Por todos esses motivos, para a comprovação da despesa médica declarada e glosada, o sujeito passivo deveria trazer aos autos:

1. Cópias de exames, pedidos médicos, e outros documentos;

2. Prova do efetivo desembolso, através da apresentação de extratos bancários com destaque dos saques ou cheques emitidos com valores e datas compatíveis com os recibos apresentados.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por JULGAR A IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, mantendo-se o crédito tributário.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o *recurso tempestivo* (e-fls. 68/76), alegando, de forma resumida o transcrito a seguir:

...

Notório é que o fisco não analisa a situação de fato que o contribuinte está com a mãe interditada, SENDO A MESMA SUA **DEPENDENTE** POIS O MESMO É SEU CURADOR POR DECISÃO JUDICIAL LANÇADA NO PROCESSO 2008.042.001.154-1 (NÚMERO CNJ 0001127-61.2008.8.19.0042), pela mesma ter sofrido AVC, estando desta feita impossibilitada de se movimentar e para não perder seus movimentos deverá que ter fisioterapia e assim manter em ordem suas articulações para que não fiquem consolidadas, ou seja, calcificadas.

Cumpre ressaltar que o plano de saúde do Contribuinte existe somente para funcionários antigos, e no sentido de reembolsar parte das despesas desde que seja atendida por profissionais credenciados pelo Plano MAS, todavia, os credenciados por estes planos da Petrobras não fazem atendimento ao domicílio do paciente, e a mãe do Contribuinte encontra-se em casa de repouso em Petrópolis, com severas dificuldades de locomoção, ficando desta forma mais oneroso levá-la para o atendimento externo, que com o profissional que atende na própria casa de repouso, por este motivo não foi usado o reembolso.

...

Ao que tudo indica, a Receita alega que os recibos utilizados pelo contribuinte para comprovar referidas despesas não seriam idôneos, razão pela qual, com base em mera presunção de fraude, ou seja, sem qualquer prova significativa de inidoneidade de tais recibos, arbitra um montante a ser pago pelo contribuinte, acrescido de multa que pode chegar à razão de 150% sobre o valor do tributo arbitrado.

Mais do que isso, a receita "empurra" para o contribuinte o ônus de provar sua inocência, exigindo do mesmo, de forma indevida, inúmeros documentos, tais como laudos médicos, microfilmagens de cheques, dentre outros, invertendo assim a ordem do Estado Democrático de Direito, em total descompasso com o que dispõe nossa Constituição Federal, bem como com o que determina o próprio Regulamento do Imposto sobre a Renda.

Ao proceder desta forma o Fisco se esquece que milita em favor do contribuinte o princípio da boa-fé, já que não pode a Autoridade desconsiderar documentos (ex.: recibos médicos) que preenchem os requisitos exigidos pelos Regulamento do Imposto sobre a Renda por mera presunção, ou seja, sem que ele (Fisco) realize prova robusta em sentido contrário.

Em outros termos, para que uma autuação desse tipo seja validada, é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros da suposta inidoneidade dos recibos apresentados pelo contribuinte, o que em regra não ocorre. Na realidade, as autoridades fiscalizadoras buscam recurso na presunção para fundamentar a autuação dos contribuintes que se encontram na situação aqui tratada, o que é arbitrário, inadmissível e ilegal.

...

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado é *a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 22.830,00.*

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 50), apontados pela autoridade lançadora:

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

OS RECIBOS MÉDICOS EMITIDOS POR ,MARIA INÊS DA ROSA FRANCISCO NÃO IDENTIFICAM O USUÁRIO DOS SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS, NEM O ENDEREÇO DO BENEFICIÁRIO DO PAGAMENTO DOS SERVIÇOS MÉDICOS PRESTADOS;

OS RECIBOS MÉDICOS EMITIDOS POR CÍNTIA BRAGA DA SILVA E GIZÉLIA MARIA RIBEIRO DA SILVA NÃO IDENTIFICAM O USUÁRIO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção das glosas (e-fls. 62), foi a seguinte:

Conforme DIRPF (folhas 38 a 43) o sujeito passivo somente declarou rendimentos de PJ. Assim, toda sua renda transita pela conta corrente, o que facilita a

comprovação do efetivo desembolso através dos extratos bancários, pois mesmo tendo efetuado o pagamento em moeda, constará o saque respectivo.

Por todos esses motivos, para a comprovação da despesa médica declarada e glosada, o sujeito passivo deveria trazer aos autos:

1. Cópias de exames, pedidos médicos, e outros documentos;

2. Prova do efetivo desembolso, através da apresentação de extratos bancários com destaque dos saques ou cheques emitidos com valores e datas compatíveis com os recibos apresentados.

Bem, o ponto de discordância desta lide resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência dos recibos apresentados pelo contribuinte para comprovação das despesas efetuadas com profissionais da área médica/odontológica visando a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, **quando estes não indicarem expressamente quem foi a pessoa beneficiada pelos serviços médicos/odontológicos e o endereço dos prestadores de serviços**.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/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 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:

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**; (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, ***pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.***

Ocorre que no presente caso, ***não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido da contribuinte a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos***, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Assim, entendo que, em situações análogas a esta, não cabe ao julgador administrativo ***estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação***, quando durante o procedimento fiscal não o fez a autoridade lançadora.

Com efeito, o escopo de minha análise/reanálise ***limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo.***

Com sua peça impugnatória o recorrente apresentou ***recibos*** (e-fls. 12/33), no intuito de comprovar a regularidade de seus dispêndios médicos.

No que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços prestados em recibos médicos/odontológicos, ***pode-se presumir que este é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos***, tudo conforme o constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB nº 1500/2014, in verbis:

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:***

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

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

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna nº 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

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.

Em relação a falta do endereço do prestador nos recibos, a legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, ***endereço***, CPF/CNPJ de quem os recebeu, bem como a indicação do beneficiário do serviço prestado.

Em que pese o disposto na legislação acima, a Receita Federal emitiu a Solução de Consulta Interna n.º 7/2015 que aborda especificamente este caso, trechos in verbis:

...

Portanto, deve ficar claro que *a ausência do endereço por si só não acarretaria a glosa da dedução e sim a não aceitação do recibo como meio de prova da despesa médica*. A legislação ao descrever os requisitos fundamentais do recibo médico, não limitou os meios de prova do contribuinte, pois poderão ser utilizadas outras provas, como por exemplo uma declaração do médico responsável em que conste as informações ausentes no recibo anteriormente apresentado, afastando assim a glosa da despesa.

Convém destacar que com base nos princípios da verdade material e da oficialidade, a autoridade administrativa poderá agir de ofício determinando a realização de diligências ou se utilizando de informações existentes na própria Administração. Conforme compreende-se da leitura do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e do art. 37 da lei 9.784, de 1999

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Com base no princípio da Razoabilidade, citado no art. 2º da Lei 9.784/1999, a autoridade competente deve agir com bom senso e prudência, tomando atitudes adequadas a fim de que seja levada em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada. Portanto, de acordo com esse princípio, *a autoridade competente poderá utilizar de outros meios para comprovação da despesa, seja intimando o contribuinte para que apresente novas provas ou buscando as informações necessárias nos sistemas informatizados da própria Administração, evitando assim o desgaste e o excesso de trabalhos desnecessários nos processos envolvidos*.

Portanto, *a ausência de endereço poderá ser suprida de ofício*, já que a autoridade administrativa possui essa prerrogativa de agir de ofício garantida em lei, o que permite que ela se utilize das informações fornecidas pelos próprios contribuintes à Receita Federal do Brasil.

Conclusão

Dessa forma, conclui-se que:

A ausência de endereço nos recibos médicos é razão suficiente para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova das despesas médicas. Entretanto, isso não impede que outras provas sejam utilizadas evitando, assim, a glosa da despesa.

Além disso, *a autoridade administrativa poderá agir de ofício para suprir a ausência de endereço do prestador do serviço, nos recibos apresentados pelos contribuintes*, com a finalidade de serem deduzidas suas despesas médicas, cabendo a ela o julgamento a respeito das informações apresentadas pelos contribuintes, contidas nos sistemas da RFB.

Como visto, a Solução de Consulta em destaque demonstra que esta deficiência nos recibos pode ser suprida por outros meios, (por exemplo: declarações) ou de ofício por meio de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Além disso, quando a ausência de endereço do prestador for a única falha constante do recibo, a jurisprudência contemporânea deste Conselho é majoritária pela sua aceitação, ementas in verbis:

Acórdão n.º 2802-00.647 – 2ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. FALTA DE ENDEREÇO.

Sendo o único obstáculo indicado para não acatar os recibos das despesas médicas a ausência do endereço do profissional emitente, tendo sido informado o n.º CPF e não havendo qualquer indício em desfavor da realização da despesas, deve ser restabelecida a dedução. Recurso provido em parte.

Acórdão 2801-02.205 – 1ª Turma Especial

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS SEM IDENTIFICAÇÃO DO ENDEREÇO DO EMITENTE. DECLARAÇÃO.

Quando a fiscalização glosa as despesas médicas unicamente por falta de identificação do endereço do emitente em recibos, documentação apresentada pelo contribuinte, na forma de declaração do médico responsável pela emissão dos recibos, na qual se identifica todos os elementos necessários, é suficiente para afastar a glosa.

Acórdão 2102-002.534 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. ENDEREÇO DO PROFISSIONAL. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

A mera falta da indicação do endereço do profissional ou até mesmo a ausência da descrição dos serviços médicos prestados nos recibos apresentados para comprovar despesas médicas não são, por si sós, fatos que permitem à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas médicas, mormente quando não há nenhum outro elemento a evidenciar o uso de despesas médicas fictícias.

Assim, *voto pelo restabelecimento integral das deduções com despesas médicas glosadas por este lançamento.*

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente *logrou êxito em comprovar a regularidade de suas despesas médicas.*

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no *mérito*, **DOU-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

