



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.008491/2009-64
ACÓRDÃO	2202-010.965 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FATIMA APARECIDA FERREIRA DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. REJEIÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO NO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DA DESPESA.

Mantém-se a glosa da dedução cuja rejeição foi motivada pela circunstância de o recibo simples não identificar o beneficiário das despesas e não haver comprovação do efetivo pagamento da mesma.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Thiago Buschinelli Sorrentino (relator), Ana Cláudia Borges de Oliveira e Lilian Cláudia de Souza que lhe davam provimento. Fará o voto vencedor a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Lilian Claudia de Souza, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (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:

Trata-se de Notificação de Lançamento que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 4.585,04, já incluídos juros de mora e multa de ofício.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, houve dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 3.784,00, relativas aos gastos com Fernando Dezem e Rogério de Jesus Pedro (recibos que não atendem às especificações legais); e com Fernanda Astolfi Urbano-ME - Esthetical Form (estabelecimento não qualificado como hospital ou clínica médica). Outrossim, foi apurada Omissão de Rendimentos do Trabalho de Sociedade Campineira de Educação e Instrução (CNPJ 46.020.301/0001-88), no montante de R\$ 8.736,23.

Lavrada a Notificação de Lançamento, a contribuinte apresentou a defesa de fls. 02, na qual discorda apenas das glosas de despesas médicas relativas a Fernando Dezem e Rogério de Jesus Pedro, no montante de R\$ 2.200,00. Afirma que os recibos somente não foram aceitos porque não constaria o endereço de cada um deles. Aduz que a identificação deles é perfeitamente possível pelos elementos ali constantes, de sorte a não haver ofensa ao artigo 80, III, do Decreto nº 3.048/99. A contribuinte entende também que não pode ser punida por algo que foram um equívoco do emissor do recibo. Consigna na defesa o endereço de ambos, no mesmo município de domicílio da contribuinte.

É o relatório.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

GLOSA DE DEDUÇÕES.

O direito às suas deduções restringe-se a gastos efetuados com o tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes legalmente previstos e relacionados na Declaração de Ajuste do declarante. Artigo 80, II, do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 73, 80, § 1º, III, e 797 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 16/04/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) há possibilidade de juntada de provas em sede recursal;
- b) nulidade da decisão por inovação de fundamento da infração lavrada no lançamento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

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

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

O recurso voluntário tem por objeto as glosas relativas às deduções de pagamentos efetuados a FERNANDO DEZEM e a ROGERIO DE JESUS PEDRO.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Despesas Médicas. O artigo 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).

O artigo 797 do Decreto n.º 3.000/1999, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelecem o artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e o artigo 80 e § 1º do Regulamento de Imposto de Renda:

Lei nº 9.250/95:

Art. 8º (...)

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;

§ 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.

Regulamento de Imposto de Renda:

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;

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário de serviços passíveis de dedução.

Especificamente quanto às despesas médicas, tal dedução fica condicionada ainda a que **os pagamentos sejam especificados e comprovados**. Há ainda a necessidade de indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Então, com base no artigo 73 do RIR/99, resta patente que, a critério da autoridade fiscal, as deduções estão sujeitas à comprovação. Ademais o artigo 80 do mesmo diploma legal repete a necessidade de que os pagamentos sejam especificados e comprovados. Além disso, exige diversos requisitos a constarem do recibo emitido.

Ou seja, ao contribuinte cabe o seguinte ônus:

- a) zelar pela emissão dos recibos com os requisitos legais que lhe ofereçam segurança perante terceiro interessado (fisco) – e em regra esses serão aceitos até porque por vezes a prova do efetivo pagamento é impossível, como no caso de pequenos valores;
- b) fazer prova dos pagamentos sempre que lhe for solicitado, a critério da autoridade fiscal (“pagamentos especificados e comprovados”).

Resta claro, portanto, que o ônus da prova é do contribuinte.

Como se disse, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que contenha os requisitos essenciais previstos em lei. *Essa é a regra.*

Entretanto, a legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, **valor probante absoluto**. Não há dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar o tipo de serviço médico prestado de forma circunstanciada e a sua complexidade, que pudesse justificar os pagamentos contumazes e dispendiosos, de modo convincente.

Somente são admissíveis, *em tese*, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário o contribuinte comprovar que estas despesas **correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos a cada prestador**.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, sendo que se desloca para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, existe amparo em lei para este procedimento.

A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Receita Federal do Brasil que para gozar as deduções com despesas médicas não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este comprovar, de forma objetiva, a efetiva prestação do serviço médico contratado e o pagamento realizado.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (*prestador de serviços*), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

No caso em tela, foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 3.784,00, sendo que a contribuinte impugna apenas as despesas médicas relativas a Fernando Dezem e Rogério de Jesus Pedro, no montante de R\$ 2.200,00.

O lançamento ocorreu porque os recibos apresentados não ostentavam o endereço dos prestadores do contribuinte. Afirmar a contribuinte, em sua defesa, que os recibos somente não foram aceitos porque não constaria o endereço de cada um deles. Aduz que a identificação deles é perfeitamente possível pelos elementos ali constantes, de sorte a não haver ofensa ao artigo 80, III, do Decreto nº 3.048/99. A contribuinte entende também que não pode ser punida por algo que foram um equívoco do emissor do recibo. Consigna na defesa o endereço de ambos, no mesmo município de domicílio da contribuinte.

Entretanto, como visto, a legislação permite a exigência de outros elementos que corroborem o conteúdo do recibo. O recibo não é suficiente a comprovar nem a efetiva prestação dos serviços e tampouco a real transferência do numerário.

Note-se que o sujeito passivo não apresentou um único exame ou prontuário que dê sustentação à sua alegação de que se submeteu a tais tratamentos.

Ademais, não apresentou nenhum documento que ateste a transferência dos numerários, tais como comprovantes de transação bancário, microfilme de cheques ou extratos bancários que confirmem saques com datas e valores compatíveis com os pagamentos.

Portanto, em que pese o inconformismo da contribuinte, acertado o entendimento fiscal pela glosa, devendo esta ser mantida pela falta de comprovação do efetivo pagamento e da prestação do serviço.

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, a ausência do endereço foi o critério decisório determinante à manutenção das glosas, como se lê no seguinte trecho do acórdão-recorrido:

O lançamento ocorreu porque os recibos apresentados não ostentavam o endereço dos prestadores do contribuinte. Afirmar a contribuinte, em sua defesa, que os recibos somente não foram aceitos porque não constaria o endereço de cada um deles. Aduz que a identificação deles é perfeitamente possível pelos elementos ali constantes, de sorte a não haver ofensa ao artigo 80, III, do Decreto nº 3.048/99. A contribuinte entende também que não pode ser punida por algo que foram um equívoco do emissor do recibo. Consigna na defesa o endereço de ambos, no mesmo município de domicílio da contribuinte.

A propósito, registro a motivação do lançamento (fls. 23):

1) Comprovantes apresentados, emitidos por FERNANDO DEZEM e ROGERIO DE JESUS PEDRO, não atendem as especificações legais. Conforme Decreto 3000/99 (RIR/99), artigo 80, item III, as despesas médicas serão consideradas realizadas desde que seus pagamentos sejam especificados comprovados mediante apresentação de comprovantes com indicação do Nome, Endereço, CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

2) FERNADA ASTOLFI URBANO-ME (ESTHETICAL FORM) estabelecimento não qualificado como hospital ou clínica médica, nos termos da legislação específica.

Como a isolada ausência de indicação do endereço do prestador do serviço é insuficiente para motivar a glosa, as respectivas deduções devem ser restabelecidas.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para restabelecer as deduções relacionadas aos pagamentos realizados a FERNANDO DEZEM e ROGERIO DE JESUS PEDRO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

VOTO VENCEDOR

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Redatora Designada

Em que pesem os bem lançados fundamentos do Relator, trata-se de questão probatória e o entendimento vencedor foi no sentido de que a documentação apresentada não é suficiente para comprovar as despesas com saúde em relação aos profissionais FERNANDO DEZEM e a ROGERIO DE JESUS PEDRO.

De se registrar inicialmente que, conforme consta da notificação de lançamento, não se trata de glosa por ausência de endereço simplesmente. Vejamos a complementação dos fatos:

- 1) Comprovantes apresentados, emitidos por FERNANDO DEZEM e ROGERIO DE JESUS PEDRO, não atendem as especificações legais. Conforme Decreto 3000/99(RIR/99), artigo 80, item III, as despesas médicas serão consideradas realizadas desde que seus pagamentos sejam especificados comprovados mediante apresentação de comprovantes com indicação do Nome, Endereço, CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Foram apresentados apenas recibos simples, sem a necessária identificação do beneficiário do serviço prestado e sem a comprovação do efetivo pagamento pelo serviço prestado.

Nos termos da legislação citada na Notificação de Lançamento, a dedução da despesa com saúde restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (inciso II do § 1º do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999), de forma que a falta de identificação do beneficiário no recibo faz com não seja possível verificar o

cumprimento da legislação; ademais, não restou comprovado o efetivo pagamento da despesa, de forma que considero não comprovada a despesa.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva