



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

Processo n° 10845.725298/2012-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.248 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria IRPF - DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente DAISY INOCENCIA MARGARIDA DE LEMOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO. Vencidos o Relator e a Conselheira LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, que davam provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro THEODORO VICENTE AGOSTINHO fará o voto vencedor.

COPIA

André Luis Marsico Lombardi - Presidente.

Rayd Santana Ferreira - Relator.

Theodoro Vicente Agostinho - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Maria Cleci Coti Martins, Miriam Denise Xavier, Arlindo da Costa e Silva, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato, Theodoro Vicente Agostinho e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

DAISY INOCENCIA MARGARIDA DE LEMOS, contribuinte, pessoa física, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 22ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 16-44.110/2013, às fls. 70/77, que julgou procedente a Notificação de Lançamento concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de glosas de deduções indevidas de despesas médicas por falta de comprovação e/ou previsão legal, em relação ao exercício 2010, conforme peça inaugural do feito, às fls. 22/27, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 09/10/2012, nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação.

Especificamente, no decorrer da ação fiscal apurou-se deduções indevidas com despesas médicas referentes a Unimed de Santos, Carlos Guilherme Pfaff dos Santos, Darcy de Lemos, Luis Roberto Galaggi Vergara e, por último, quanto a Sociedade Portuguesa de Benefício, não comprovadas de acordo com os requisitos da legislação de regência, razão das glosas procedidas pelo auditor fiscal.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 82/84, procurando demonstrar sua total improcedência e nulidade, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, suscita que prestou todas as informações necessárias e procedentes, além de juntar documentos comprobatórios referente as despesas do exercício em epígrafe, declarando-se como apta a deduzir os valores ora glosados.

Explicita que inicialmente comprovou todas as despesas glosadas por meio de recibos e declarações dos profissionais que realizaram o atendimento, ou seja, são documentos idôneos e verídicos, os quais não foram considerados pelo fiscal autuante e pelos julgadores de primeira instância.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, corroborada pela decisão de primeira instância, sustentando restarem comprovadas as despesas deduzidas do IR por meios dos documentos apresentados, não sendo necessário a prova do real pagamento, visto ter colacionado ao processo documentos idôneos, hábeis e verídicos.

Esclarece que os pagamentos se davam em espécie, não sendo possível colacionar provas dessa natureza aos autos, pois trata-se de prova negativa. Informa, ainda, que os saques realizados no banco eram realizados de maneira global, ou seja, destinados a pagar todas as contas, não sendo saques específicos para cada despesa.

Alega fazer *jus* a dedução das despesas médicas em questão, porquanto apresentou todos os documentos em tempo hábil, razão pela qual se apresenta absurda a

exigência da comprovação do pagamento do serviço, sobretudo por ter explicitado que era realizado em espécie.

Quanto ao recibo emitido pelo dentista Dr. Luis Vergara, afirma que obedece todos os requisitos legais, constando do documento o número do registro profissional, diferentemente do alegado pelo auditor.

Em relação a profissional Darcy de Lemos, em que pese ser sua irmã, não há motivos para desconsiderar tal despesa, uma vez tratar-se de profissional especializada e de sua confiança e, o fato de ser da família, não a exime do pagamento do serviço prestado, além de constarem todos os requisitos legais nos recibos apresentados.

No que concerne ao fisioterapeuta Carlos Guilherme Pfaff, sustenta fazer uso dos seus serviços há tempos, colacionando aos autos declaração e novos recibos deste.

Esclarece que, já está na terceira idade e, como cidadã, cumpre com todas suas obrigações tributárias. Indaga, também, se os profissionais prestadores dos serviços serão restituídos do imposto pago incidente sobre os valores recebidos em razão dos serviços prestados à contribuinte, os quais foram objeto de glosa.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, e no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no exercício objeto do lançamento. Uma vez intimada a comprovar a efetividade do pagamento das despesas, a recorrente apresentou recibos e outros documentos, explicitando, ainda, que os pagamentos se davam em espécie, não tendo, porém, a fiscalização admitido a documentação e/ou justificativas apresentadas, pelos seguintes motivos:

"[...]

Valor das despesas médicas alterado para R\$ 4.002,17, com a ressalva de eu foram desconsideradas as mensalidades do plano de saúde UNIMED DE SANTOS das beneficiárias Darcy de Lemos e Amélia Scognaiglio de Lemos, que não são dependentes do contribuinte. Além disso, também foram desconsiderados os recibos emitidos por Carlos Guilherme Pfaff dos Santos, Darcy de Lemos (irmã da contribuinte) e Luis Roberto Vergara, visto que, devidamente intimado (a) a comprovar a efetividade dos serviços e o desembolso dos numerários para quitá-los, assim como a apresentar documentos que permitissem identificar os procedimentos aos quais os recibos se referem e o paciente que teria sido submetido aos mesmos, o (a) contribuinte se limita a apresentar declarações dos dois primeiros profissionais, sem nada comprovar, efetivamente. De qualquer forma, os recibos emitidos pelo profissional Luis Roberto Vergara estão em desacordo com a legislação tributária vigente, visto que dos mesmos sequer consta o registro profissional do emitente. Finalmente, foi glosada a despesa com Sociedade Portuguesa de Beneficência, recibo emitido em 19/02/2010, relativa a despesa com funeral de Amélia Scohnamiglio de Lemos, indedutível, além do fato da mesma não ser dependente da contribuinte, conforme já citado. [...]"

Diante dos fatos encimados, a fiscalização entendeu por bem proceder a glosa de aludidas despesas, com a conseqüente lavratura da presente notificação de lançamento.

Em sua defesa inaugural, a contribuinte acostou aos autos recibos e declarações dos profissionais responsáveis, com o fito de comprovar a realização do serviço e o efetivo pagamento, não tendo, por sua vez, o julgador de primeira instância aceitado tais documentos, sob o argumento de restarem em dissonância com os requisitos da legislação.

Destarte, os recibos são instrumentos particulares que dão quitação a uma dívida, os quais são emitidos pelos credores, que no presente caso, são os

profissionais da área de saúde que prestaram serviços a contribuinte. Se a autoria dos recibos são dos profissionais que prestaram serviços, ou seja, os documentos só são emitidos após a prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

Ainda irredignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, ora objeto de análise, suscitando que são dedutíveis na declaração as despesas previstas na legislação do imposto de renda, desde que sejam comprovadas por documentação hábil e idônea, conforme documentos em anexo, impondo-se a decretação da improcedência do feito.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“ *Lei nº 9.250/1995*

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

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;”

“Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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 irreversível 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 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;

[...]"

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Na hipótese dos autos, a querela se resume em definir se os documentos acostados para comprovação das despesas médicas da contribuinte são hábeis, idôneos e capazes de comprovar as despesas deduzidas, sobretudo em confrontação com o entendimento da fiscalização no sentido de exigir prova do pagamento, mediante cheques, depósitos, etc. Assim, a contribuinte fora intimada para prestar tal informação, não o tendo feito na forma pleiteada pelo fiscal autuante, que achou por bem glosar a integralidade das despesas deduzidas.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, a contribuinte trouxe à colação, desde a ocasião da impugnação, recibos acompanhados de declaração dos profissionais que prestaram os serviços, além de informar que os pagamentos foram feitos em espécie, argumentos e documentos não aceitos pelo julgador de primeira instância. Não bastasse isso, a decisão da DRJ ainda foi mais além e desconsiderou alguns dos recibos apresentados por estarem em dissonância com os preceitos legais.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, o pleito da contribuinte, em parte, merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

De início, cabe ressaltar que o lançamento encontra-se escorado em pura e simples presunção da autoridade lançadora, sem qualquer comprovação da imputação fiscal, o que por si só, no entendimento deste Conselheiro, já é capaz de rechaçar a exigência fiscal.

Com relação à prova do efetivo pagamento, a autoridade lançadora apenas está autorizada a exigí-la na hipótese de ausência dos recibos na forma determinada pela Lei nº 9.250/95 ou havendo fortes indícios de que a documentação apresentada seria inidônea.

O fiscal em nenhum momento contestou ou apontou qualquer inidoneidade dos documentos apresentados pela contribuinte, sequer trouxe argumentos que convalidasse sua presunção, tendo desconsiderado os recibos e declarações apresentadas simplesmente por não ter havido a comprovação do pagamento, a partir de cheques e/ou depósitos.

Nesse aspecto, tenho o entendimento de que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados e que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, salvo comprovação de inidoneidade destes documentos.

No entanto, aprofundando ainda mais nos documentos trazidos à colação pela contribuinte, conjugada com suas razões de defesa, melhor sorte não está reservada ao fisco.

Do exame dos documentos (recibos) colacionados aos autos junto ao recurso voluntário, às fls. 86/106, em confrontação com a acusação fiscal, acima transcrita, constata-se o seguinte:

1. CARLOS GUILHERME PFAFF DOS SANTOS - Recibos (12), fls. 86/88, no total de R\$ 7.500,00, constando devidamente a identificação da paciente e o endereço do prestador, **rechaçando, portanto, a acusação fiscal**, além de juntar relatório e declaração, às fls. 90/91.

2. DARCY DE LEMOS - Recibos (12), fls. 95/106, no total de R\$ 6.900,00, constando devidamente a identificação do paciente, o carimbo do profissional e o número no órgão de classe, **rechaçando, portanto, a acusação fiscal**, além de juntar relatório, declaração e proposta de trabalho, às fls. 92/94. Ressalta-se, com relação a esta prestadora de serviços, que o argumento da fiscalização, de ser irmã da contribuinte, isoladamente, não tem o condão de macular os documentos apresentados.

3. LUÍS ROBERTO VERGARA - Em que pese constar da fl. 89, recibo emitido por esse profissional, neste caso a contribuinte não leva melhor sorte, pois o documento apresentado está em desacordo com a legislação, qual seja: **não constar o endereço do profissional**.

Em suma, ao analisar os recibos, nota-se que algumas glosas questionadas não ficam comprovadas por tais documentos, enquanto outras restam demonstradas, conforme se depreende do quadro abaixo:

PROFISSIONAL	GLOSA	RECIBOS
CARLOS GUILHERME P. SANTOS	R\$ 7.500,00	R\$ 7.500,00
DARCY DE LEMOS	R\$ 6.900,00	R\$ 6.900,00
LUÍS ROBERTO VERGARA	R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00 (não considerados)

Com efeito, pela documentação acostada aos autos, entendo estarem presentes os requisitos exigidos pela Lei nº 9.250/95 para a dedução das despesas comprovadas pela contribuinte.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento, *sub examine*, parcialmente em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de maneira a restabelecer a dedução das despesas médicas

Processo nº 10845.725298/2012-28
Acórdão n.º **2401-004.248**

S2-C4T1
Fl. 117

comprovadas no montante de R\$ 14.400,00 (quatorze mil e quatrocentos reais), mantendo as demais glosas, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

Rayd Santana Ferreira

CÓPIA

Voto Vencedor

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, quanto o posicionamento ao Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão *a quo*, como passaremos a demonstrar.

Segundo o insigne Relator, a efetiva comprovação da prestação de serviços, por meio de recibos formalmente completos se prestam a permitir a dedução. São suas as palavras abaixo reproduzidas:

"(...) os recibos e declarações emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam as formalidades legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, independentemente da comprovação do efetivo pagamento."

Sobre este entendimento do Relator que insurgi-se a divergência.

Cinge-se a controvérsia à prova do efetivo pagamento da despesa médica lançada na Declaração de Ajuste do recorrente, pois, de acordo com a autoridade fiscal e recorrida, tal comprovação não se fez presente.

De início, mesmo que já mencionada pelo Relator, cumpre reproduzir a legislação aplicada à espécie, no caso, o art. 8º da Lei nº 9.250/1995, além do art. 73, § 1º, do Decreto nº 3000/1999, vejamos:

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem com as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

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

(...).

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;

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).(grifos nossos)

Da análise dos dispositivos supracitados, depreende-se que cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, pois ao meu ver, a Lei exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, ou seja, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente a esse quinhão gasto, da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Primeiramente, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida por parte do fisco, pode este solicitar provas não só dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, tais como radiografias, exames, laudos médicos, etc.

Portanto, a simples declaração do suposto prestador de serviço, bem como a mera afirmação do pagamento em espécie pela contribuinte, não tem o condão de comprovar a efetividade do pagamento da prestação de serviço.

Ademais, importantíssimo realçar, que a Recorrente foi intimada pela Autoridade Fiscal para comprovar o pagamento das despesas médicas representadas pelos recibos de prestação de serviços acostados a sua declaração de ajuste. Não o fez, alegando em resposta, que efetuou os pagamentos em espécie.

Com esse sentir, torna-se claro o papel de cada meio de prova exigido. Em regra, a efetiva prestação de serviços é comprovada pelo recibo, que demonstra quem laborou, em que, para quem, quando, onde e por quê. Já o efetivo pagamento, ou seja, quem suportou a despesa, deve ser comprovado por meio de cópia do cheque, de extratos bancários, do cartão de crédito, etc, e não por mera argumentação de ter sido pago em espécie, como no caso em tela.

Na impugnação ao lançamento, se restringiu a reiterar a alegação que pagou em espécie, não provando, ou juntando indícios de prova, que tal pagamento tenha sido suportado por ele. Reiterando a comprovação que houve a prestação de serviços médicos.

Em seu recurso voluntário, mesmo ciente que o Fisco exigiu tanto na ação fiscal, quanto na decisão de primeira instância, a comprovação do efetivo pagamento, nada foi trazido aos autos que permitisse a necessária comprovação do dispêndio, não obstante houvesse a comprovação dos serviços realizados.

Portanto, a validade da dedução de despesa médica depende da comprovação da prestação dos serviços ou do efetivo dispêndio do contribuinte e, como não foram carreadas aos autos estas provas, não há qualquer reparo a ser feito ao lançamento.

.Diante de todo o exposto, e com base nos argumentos jurídicos apresentados,
VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

Theodoro Vicente Agostinho - Redator Designado

CÓPIA