



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.011419/2007-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.288 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2020
Recorrente RONALD THADEU RAVEDUTTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator) e Rodrigo Lopes Araújo que davam provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução no montante de R\$ 45.000,00. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

RONALD THADEU RAVEDUTTI, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, Acórdão n.º 06-21.185/2009, às e-fls. 37/45 que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da dedução indevida de despesas médicas, em relação ao exercício 2003, conforme peça inaugural do feito, às fls. 23/26, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

Dedução indevida a título de despesas médicas

Contribuinte declarou em sua DIRPF R\$ 55.543,59 de DESPESAS MÉDICAS.

Intimado, apresentou comprovantes acatados por esta fiscalização, na importância de R\$ 8.225,86.

Dos apresentados foram excluídos:

- MARIA ÉDINA B. MARAM – R\$ 160,00 – Nutricionista – sem previsão legal;

- FERNANDO C. SCAFF – R\$ 30.000,00 – Sem comprovação do efetivo pagamento;

- FERNANDO RESS BARBOZA – R\$ 10.000,00 – Sem comprovação do efetivo pagamento;

ANDRE W. D. GOMES – R\$ 5.000,00 – Sem comprovação do efetivo pagamento.

Diferença observada de R\$ 2.157,73, não foi apresentada.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 92/95, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

A decisão recorrida, portanto, encontra óbice a sua efetividade e manutenção por este Conselho pela falta de razoabilidade na interpretação e aplicação do artigo 8º, § 2º, III da Lei 9.250/95, em função de um motivo decorrente de puro bom senso.

Se é permitido ao contribuinte, de forma a comprovar o pagamento, diante da ausência do respectivo recibo, indicar o cheque pelo qual foi efetuado o pagamento, nada mais lógico do que aceitar o recibo, assinado pelo prestador do serviço, com sua devida identificação profissional, para a finalidade pretendida.

A autorização para indicação de cópia do cheque como elemento a fazer prova do pagamento de despesa dedutível é mero paliativo para a falta do documento próprio, qual seja, o recibo. Assim, estando o contribuinte de posse deste, nada mais razoável do que a aceitação do mesmo.

Perceba-se que, tendo o contribuinte promovido o pagamento das despesas em questão em dinheiro, possuindo documento que comprova o desembolso, com a identificação do recebedor, através de seu nome e, especialmente, de seu CPF (doc. 05), é desproporcional a conduta que desconsidera absolutamente a validade dos mesmos.

Como afirmado na impugnação, a única razão para que o contribuinte tivesse feito todos os pagamentos em espécie - de valores em absoluta conformidade com sua renda Mensal - era a existência de demanda trabalhista em trâmite Contra o peticionário, já em fase de liquidação de sentença, Conforme comprova o documento de fls. 60, 1 o qual revela a existência de processo iniciado muito antes do exercício de 2001, o que lhe causava temor em ver seu dinheiro bloqueado através de uma penhora *on-line* determinada pela Justiça do Trabalho, argumento este que foi mal analisado pela decisão atacada.

Assim, sendo as despesas apresentadas plenamente possíveis, tendo sido comprovadas através dos recibos próprios para tanto, é dever deste Conselho de Contribuintes a reforma da decisão recorrida, com o afastamento da exigência fiscal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 17 de janeiro de 2020, foi proposta resolução pela 1º Turma da 4º Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 57/59, *in verbis*:

(...)

A principal controvérsia apresentada no Recurso Voluntário gira em torno da comprovação das despesas por meio de recibos sem a necessidade da demonstração do efetivo pagamento.

Com efeito, ação fiscal que culminou com a lavratura do presente AI foi realizada decorrente de inconsistência da DIRPF do contribuinte.

Conforme se tem notícias através da descrição dos fatos constantes da peça inaugural, o contribuinte foi intimado e apresentou documentos a fiscalização.

No entanto, não consta dos autos o termo de intimação, quíça a resposta e os documentos apresentados pelo contribuinte.

Dessa forma, como a demanda envolve matéria de fato, para o deslinde da questão posta em julgamento e para maior segurança jurídica, necessário se faz a verificação do termo de intimação emitido pela autoridade fazendária, bem como a resposta, além de todos os documentos ofertados pelo autuado.

Ante o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, a fim de que a unidade fiscal de origem providencie a juntada aos autos do Termo de Intimação Fiscal, bem como a resposta e todos os documentos apresentados pelo contribuinte.

Assim, mister se faz converter o julgamento em diligência com a finalidade de a autoridade fazendária providencie a juntada aos autos da peças processuais *supra* referidas, por serem indispensáveis para o deslinde da demanda.

Nesse diapasão, VOTO NO SENTIDO DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade fazendária competente acoste aos autos o Termo de Intimação Fiscal, bem como a resposta e todos os documentos apresentados pelo contribuinte, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Tendo em vista a diligência encimada, foi anexada cópia do dossiê fiscal, às e-fls. 61/103.

Após retorno ao Egrégio Conselho, os autos regressaram para minha relatoria e conseguinte inclusão em pauta.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-008.288 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.011419/2007-39

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.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme observa-se da impugnação, bem como do Recurso Voluntário, o contribuinte não contesta a glosa de R\$ 160,00, ocorrida por falta de previsão legal (nutricionista), nem aventa outros documentos além daqueles que teria apresentado à fiscalização que justificassem a diferença de R\$ 2.157,73 descrita à fl. 22. Por conseguinte, tais glosas, no mérito, são incontroversas.

O recorrente insurge-se apenas quanto a parcela da glosa por falta de comprovação de efetivo pagamento (R\$ 45.000,00), com os profissionais Fernando C. Scaff, Fernando Ress Barboza e Andre W. Gomes.. Portanto, a lide encontra-se limitada, conforme disposto no art. 21, §1º, do Decreto 70.235/72, motivo pelo qual será o tema tratado nesta oportunidade, o que fazemos a seguir.

MÉRITO

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no exercício objeto do lançamento. A fiscalização entendeu por bem proceder a glosa de aludidas despesas, com a consequente lavratura do auto de infração, por entender não está comprovado o efetivo desembolso (pagamento).

Irresignado, o 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 (recibos) em anexo, impondo seja decretada a 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 pelo contribuinte, são hábeis, idôneos e capazes de comprovarem as despesas alegadas.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, trouxe à colação desde o procedimento fiscal, recibos devidamente preenchidos pelos profissionais responsáveis, além de informar ter feito o pagamento em espécie, argumentos e documentação não aceitas pelo julgador de primeira instância.

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

Cabe ressaltar também que o lançamento encontra-se escorado em pura e simples presunção da autoridade lançadora.

Com relação à prova da efetiva prestação do serviço ou 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 a inidoneidade dos documentos apresentados pelo contribuinte, sequer trouxe argumentos que convalidasse sua presunção, ele apenas achou por bem desconsiderar os recibos e solicitar a real comprovação do pagamento.

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.

Assim, estando as despesas médicas comprovadas por recibos (e-fls. 91/102) que preencham os requisitos legais, documentação hábil e idônea, devem ser restabelecidas às deduções no importe de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais).

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer o montante de R\$ 45.000,00, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante ao restabelecimento das deduções com despesas médicas no *quantum* de R\$ 45.000,00, o que será feito a seguir.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

§ 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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Em relação ao caso dos autos, notadamente no que se refere à glosa no *quantum* de R\$ 45.000,00, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, isoladamente, não são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento. A propósito, transcrevo o seguinte excerto da decisão recorrida:

[...] Cabe ressaltar que, conforme declaração de rendimentos entregue, às fls. 29/32, o contribuinte no ano-calendário de 2002 informou auferir rendimentos tributáveis, de tributação exclusiva e isentos de R\$ 123.289,92; desse valor foi deduzida a contribuição à Previdência de R\$ 14.319,98 e o imposto retido na fonte de R\$ 19.035,47, o que resultou em rendimentos líquidos de R\$ 89.934,47, com os quais suportou diversas despesas declaradas (Universidade do Vale do Itajaí, PUCPR, Fundação Copel, Hospital Nossa Senhora da Saúde e Unimed) de R\$ 38.956,12, tendo, portanto, disponíveis R\$ 50.978,35, valor com o qual teria pago, ainda, as despesas médicas glosadas de R\$ 45.000,00. E apesar dessas despesas corresponderem a 88% dos recursos de que dispunha (sem considerar todas as demais despesas cotidianas com telefonia, tarifas públicas, alimentação, vestuário, transporte, lazer, etc), o impugnante não foi capaz de comprovar o pagamento.

Nesse contexto, entendo que os documentos acostados para comprovação das despesas médicas pelo contribuinte não são hábeis, portanto, para comprovarem as despesas alegadas.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a materialidade do pagamento das despesas glosadas, não há como afastar a acusação fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito,
NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite