



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

Processo nº 12448.728153/2011-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.537 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria IRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO
Recorrente IVAN DA CUNHA SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior (Relator) que deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior - Relator.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Tuma da DRJ/FOR, consubstanciada no Acórdão nº 08-28.510, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo. Transcrevo, por oportuno, a ementa da decisão de primeira instância:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
Exercício: 2009*

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

A falta de comprovação, por documentos hábeis e idôneos, dos pagamentos por serviços médicos e odontológicos enseja a manutenção dos valores glosados, posto que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Contra o sujeito passivo foi emitida Notificação de Lançamento nº 2009/131538752943040, relativa ao ano-calendário 2008, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que foi apurada pela fiscalização dedução indevida de despesas médicas, na importância de R\$ 181.787,00 (fls.05/10).

A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo o Fisco a diferença apurada, acrescida de juros de mora e multa de ofício.

Cientificado da notificação, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls.2/4), esclarecendo a natureza e origem das despesas médicas cujas deduções foram glosadas pela fiscalização, colacionando respectiva documentação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) julgou improcedente a impugnação, tendo concluindo que, *no caso concreto, deixou o contribuinte de comprovar a efetividade dos pagamentos relacionados às despesas médicas questionadas.*

Cientificado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 99/110, por meio do qual reitera o quanto aduzido na impugnação apresentada, requerendo *a insubsistência e improcedência da ação fiscal, para fins de que a glosa indevida das despesas médicas (...) seja revista, com consequente desconstituição do crédito tributário exigido.*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

A Notificação de Lançamento guerreada foi motivada em decorrência da glosa de deduções de despesas médicas.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

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;

(...)

§ 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.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, *in verbis*:

Seção I

Despesas Médicas

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;

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).

Na espécie, o contribuinte foi intimado pela fiscalização a trazer documentos comprobatórios de suas despesas médicas, só o fazendo, entretanto, quando da impugnação.

Havendo sido trazida aos autos essa documentação somente após a lavratura da Notificação de Lançamento, a instância de primeiro grau, embasada no artigo 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, concluiu que *o exame dos documentos acostados aos autos pelo litigante não transmite a convicção necessária à comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas questionadas.*

Não comungo, contudo, das conclusões a que a instância *a quo* chegou, em decorrência do indigitado levantamento de provas.

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Na prática, considerando que “são elevadas as deduções a título de despesas médicas”, concluiu que “não basta, nesse contexto, a apresentação de simples recibos, ou mesmo, a apresentação de laudos, declarações e relatórios destacando os serviços prestados, sendo necessária a apresentação de documentação hábil a comprovar o efetivo pagamento destas despesas”.

Veja-se que o conceito de "elevadas deduções" é, por definição, bastante vago. Elevadas em relação ao rendimento declarado pelo autuado? Há recibos de valores altos e outros não? Quais seriam? Ou todos os recibos possuem valores altos neles consignados? Alguns valores são altos se considerados os serviços prestados? E, caso apenas alguns desses documentos possuíssem máculas em potencial, não seria cabível a intimação do respectivo prestador de serviços para checar as informações neles constantes? Qual seria a documentação hábil a comprovar o efetivo pagamento destas despesas?

Em suma, as razões que o julgador de primeiro grau pretendeu trazer, com o devido respeito, não restaram suficientemente claras para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas efetivamente comprovadas por meio dos respectivos recibos, para o período examinado.

Vale observar, ainda, que o entendimento que aqui se partilha é o de que é perfeitamente possível que a autoridade julgadora busque, com respaldo nas normas acima mencionadas, elementos adicionais para a formação de sua convicção, porém a decisão que exsurge da análise dessas provas deve ser devida e coerentemente fundamentada, forte no dever geral de motivação das decisões e da proteção à boa-fé do contribuinte.

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para fins de restabelecer a dedução de despesas médicas comprovadas pelo contribuinte por meio dos respectivos recibos, no montante de R\$ 150.575,00 (cento e cinquenta mil e quinhentos e setenta e cinco reais), conforme abaixo demonstrado:

Data	Paciente	Serviço	Beneficiário	CRM	CPF	Valor (R\$)
27/02/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	13.500,00
28/05/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	12.800,00
30/07/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	10.900,00
24/09/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	9.700,00
30/12/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	11.600,00
11/06/2008	Renato Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	9.500,00
27/08/2008	Renato Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	10.500,00
10/12/2008	Renato Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	10.000,00
23/04/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	11.500,00
16/07/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	9.600,00
03/09/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	10.000,00
26/11/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas e assistência médica	Roosevelt Mangia	26316	100.239.097-49	8.900,00
						128.500,00
Data	Paciente	Serviço	Beneficiário	CRM	CPF	Valor (R\$)
07/11/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	consulta médica	Vanine Maria Baroni	516854	652.143.826-34	50,00
						50,00
Data	Paciente	Serviço	Beneficiário	CRM	CPF	Valor (R\$)
27/03/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas	Márcia Ribeiro Leite	515075	053.313.427-79	195,00
31/05/2008	Thais Pinto da Cunha Santos	consultas	Márcia Ribeiro Leite	515075	053.313.427-79	105,00
17/04/2008	Bruno Pinto da Cunha Santos	consultas	Márcia Ribeiro Leite	515075	053.313.427-79	135,00
28/06/2008	Thais Pinto da Cunha Santos	consultas	Márcia Ribeiro Leite	515075	053.313.427-79	90,00
						525,00
Data	Paciente	Serviço	Beneficiário	CRM	CPF	Valor (R\$)
12/02/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.500,00
18/04/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.500,00
13/06/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.500,00
22/08/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.500,00
17/10/2008	Maristela Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.750,00
05/12/2008	Renato Pinto da Cunha Santos	tratamento médico	Glauco Barbieri	535774	806.628.467-53	3.750,00
						21.500,00
						TOTAL GERAL
						150.575,00

É como voto.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Redator Designado.

Em que pese as muito bem articuladas fundamentação e conclusão do voto condutor, delas ousou discordar.

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com hospital e com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Faço registrar as considerações promovidas pela autoridade julgadora de primeira instância. Confira-se:

No caso em exame, conforme expressamente destacado na Notificação de Lançamento, a glosa está alicerçada na ausência de comprovação das despesas médicas.

De fato, o exame dos documentos acostados aos autos pelo litigante não transmite a convicção necessária à comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas questionadas.

A respeito, cabe ainda destacar que são elevadas as deduções a título de despesas médicas (R\$ 190.842,78) pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos do ano-calendário em apreço (doc. às fls. 12/17 dos autos), posto que alcançam o percentual de 40,20%, em relação ao total dos rendimentos declarados no período (R\$ 474.622,32).

Não basta, portanto, **nesse contexto**, a apresentação de simples recibos, ou mesmo, a apresentação de laudos, declarações e relatórios destacando os serviços prestados, sendo necessária a apresentação de documentação hábil a comprovar o efetivo pagamento destas despesas.

Logo, os documentos (recibos e declarações às fls. 22/50) anexados aos autos pelo impugnante carecem de força probante para evidenciar a efetividade dos pagamentos relativos às despesas em litígio (no valor total de R\$ 181.787,00).

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

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; (destaquei)

§ 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;

Veja-se, não basta que tenha havido a despesa. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De início, a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento, sendo que, por outro lado, a comprovação do efetivo pagamento não se dá, por óbvio e necessariamente, por meio dessa mera indicação.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a despesa descrita e evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo **quando o Fisco, a seu juízo**, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), dentre outros.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que *"todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"*.

Assim sendo, uma vez não atendida a intimação, consoante se infere da fundamentação do lançamento às fls 8 (*Despesas médicas glosadas por falta de identificação do beneficiário do serviço prestado e falta de comprovação do efetivo pagamento*), no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo, alinhando-me à conclusão da decisão de piso quando assentou que *"no caso concreto, deixou o contribuinte de*

Processo nº 12448.728153/2011-14
Acórdão n.º **2402-006.537**

S2-C4T2
Fl. 6

comprovar a efetividade dos pagamentos relacionados às despesas médicas questionadas, razão pela qual deve ser mantida a glosa fiscal ".

Frente ao exposto, voto por CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti