



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13746.001903/2008-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.355 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de junho de 2021
Recorrente MARISE MOREIRA RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. DECLARAÇÕES. REQUISITOS LEGAIS.

Os recibos, declarações e outros documentos equivalentes que são fornecidos por profissionais de saúde e que atendam aos requisitos previstos na legislação de regência podem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação de deduções realizadas a título de despesas médicas.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física relativo ao ano-calendário de 2006, constituído em decorrência da apuração de dedução indevida realizada a título de despesas médicas por falta de comprovação e, no final, o crédito restou apurado no montante total de R\$ 11.722,73, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a aplicação da multa de ofício e a incidência de juros de mora (fls. 06).

Depreende-se da leitura da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 08 que a autoridade fiscal entendeu por glosar as deduções realizadas a título de despesas médicas

no valor total de R\$ 22.600,00 pela falta de comprovação por meio de documentos que não atenderam as formalidades legais, senão vejamos:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****22.600,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

(...)

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

OS RECIBOS MEDICOS APRESENTADOS ESTÃO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE IRPF.”

A contribuinte foi devidamente intimada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 2/3 em que suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa, tendo apresentado os documentos que foram juntados às fls. 04/26.

Na sequência, os autos foram encaminhados para a autoridade julgadora de 1ª instância para que a impugnação fosse apreciada e, aí, em Acórdão de fls. 41/44, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campo Grande – MS entendeu por julgá-la improcedente, já que, segundo a autoridade, a impugnante não conseguiu comprovar o efetivo desembolso e prestação dos serviços realizados a título de despesas médicas, o acórdão restou ementando nos seguintes termos:

“**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2007

Declaração de Ajuste Anual - Despesas Médicas - Dedução Indevida

Deve ser mantida a glosa de despesas médicas se não forem apresentados documentos idôneos para comprovar o efetivo desembolso do valor declarado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

A contribuinte foi devidamente intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 23/08/2011 e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 48/49, protocolado em 16/09/2011, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações tais quais formuladas.

Observo, de logo, que a recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

A requerente solicitou aos emitentes dos recibos das despesas médicas, que estes fossem retificados, incluindo através deles os endereços faltantes, ausentes por erro material, uma vez apresentado os recebidos, a 1ª Turma de Julgamento expos o seguinte:

Conforme consta do relatório as folhas 39 do acórdão 04-24.300, exige-se o pagamento do crédito, onde se constata a dedução indevida das despesas médicas, no valor de R\$ 22.600,00, pelo fato da apresentação dos recibos em desacordo com a legislação do IRPF.

De acordo com o que constam as folhas 49 no voto da 1ª Turma de Julgamento no indeferimento da impugnação no item 12 e 13, a qual está relatada o seguinte: há sinais nítidos de que os signatários das declarações e dos recibos glosados não são os mesmos. Essa constatação é de fácil visualização, se embasa em diversas observações, sendo as principais o fato de não se vislumbrar o mesmo padrão de assinaturas, que são bem diferentes, bem como a formatação das declarações, inversamente, se mostram idênticas, fato que leva a concluir que, embora diferentes profissionais distintos, a origem de digitação e impressão é única, ou seja, indica que foram elaboradas pela mesma pessoa. É possível que entre os documentos trazidos pela impugnante exista comprovantes idôneos, mas, em virtude das observações negativas, não há como vislumbrar os que possam ser verdadeiros, quais são os que merecem fé, razão pela qual, todos estão sendo rejeitados por falta de credibilidade.

Pelo exposto acima, quero ressaltar o seguinte:

1 - Quanto ao fato de vislumbrar uma assinatura padrão, creio que nenhum de nós terá o mesmo padrão de assinaturas durante um ano inteiro como é o caso, se fosse uma assinatura tipo falsificada teria eu a coragem de deduzir essas despesas em minha DIRPF, sabendo que poderia talvez cair em malha fina?

2 - Quanto à digitação, formatação e impressão dos recibos não vejo impedimento algum de que eu mesma faça um recibo para os médicos assinarem, uma vez que era necessária a apresentação dos mesmos de acordo com a legislação em vigência para a Secretaria da Receita Federal.

3 - Para que os documentos sejam totalmente idôneos, devido à negatividade dos mesmos pela 1ª Turma de Julgamento, os mesmos são agora anexados, com reconhecimento de firma por autenticidade junto aos cartórios do 1º e 3º ofício de Justiça de Duque de Caxias.

Com base em tais alegações, a recorrente pleiteia pelo reconhecimento da dedutibilidade das duas despesas necessárias que, no caso, foram comprovadas e efetivas, de sorte que o lançamento deve ser cancelado, dado que sua manutenção importaria confisco.

Das deduções realizadas a título de despesas médicas

De início, registre-se que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário e, a rigor, devem ser realizadas na Declaração de Ajuste Anual. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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:

[...]

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;" (grifei).

As deduções legais têm por finalidade aproximar os rendimentos tributáveis à realidade da efetiva renda líquida. Quer dizer, a tributação do imposto de renda não pode comprometer a realização dos direitos fundamentais do contribuinte, de modo que apenas existirá capacidade contributiva, no caso, acima de determinados níveis de riqueza necessários à efetivação desses direitos, os quais, a rigor, visam, no final, a preservação do mínimo existencial individual¹.

A propósito, verifique-se que a própria legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos² cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, podendo-se elencar, aqui, as disposições normativas de caráter geral e aquelas relativas especificamente às despesas médicas. Veja-se:

“Decreto nº 3.000/99

¹ FULGINITI, Bruno Capelli. Deduções no Imposto de Renda: Fundamento Normativo e Controle Jurisdicional. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 63.

² Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

TÍTULO V – DEDUÇÕES

CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS

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).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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; (grifei).

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final “a juízo da autoridade lançadora” constante do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3º³ e 142⁴ do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

³ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁴ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto n.º 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis como, por exemplo, recibos ou outros documentos equivalentes que atendam as formalidades legais e que, no caso, não se limitam apenas aos comprovantes de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, porque, como cediço, muitos desses pagamentos e, em especial, os serviços cujos valores não são vultosos, são realizados em espécie.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

(Processo n.º 13688.001169/2007-21, Acórdão n.º 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011).

Além do mais, registre-se, a título de complementação, que esse Tribunal administrativo acabou sumulando o entendimento de que a apresentação de recibos emitidos por profissionais impedem a dedução a título de despesas médicas apenas nas hipótese em que haja súmula administrativa de que se trata documentação tributariamente ineficaz.

“Súmula CARF n.º 40

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Fixadas essas premissas iniciais, passemos, então, à análise das circunstâncias fáticas que revestem o caso concreto. A análise, aqui, tem por escopo a apreciação dos documentos que foram juntados aos autos.

No caso em tela, observa-se da descrição do auto, especificamente da “complementação”, que a autoridade lançadora motivou a autuação simplesmente no fato de que os recibos médicos apresentados não obedecerem a legislação do IRPF. Sendo assim, constata-se que a delimitação da lide esta em observar se os documentos apresentados com o intuito de comprovar as deduções atendem ou não os requisitos legais.

Conforme depreende-se da leitura da legislação supra mencionada, nos recibos devem constar a 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 os valores.

Pois bem. A contribuinte anexou aos autos documentação de fls. 11/26 e 53/73, fazendo parte deste acervo os recibos, bem como as declarações firmadas pelos profissionais que lhe prestaram os serviços, sendo certo que estão presentes todos os requisitos legais.

A título de complementação, observe-se que a Instrução Normativa RFB n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos e que, além disso, a ausência do endereço nos recibos pode ser suprida por outros meios de prova, tal como ocorre no caso em apreço. Veja-se:

“Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014

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.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 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 n.º 1756, de 31 de outubro de 2017).” (grifei).

Por todas essas razões, entendo por reestabelecer as deduções de despesas médicas pleiteadas pela contribuinte.

Apenas a título de elucidação, registre-se que a autoridade julgadora de primeira instância baseou seu entendimento na falta de comprovação do efetivo desembolso, o que

claramente extrapola a motivação da autuação, de modo que, no caso, entendo por deixar de tecer maiores considerações acerca desse ponto.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas tais quais realizadas.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega