



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13780.720258/2018-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.174 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2024
Recorrente ENARA DE ARAUJO CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS, DECLARAÇÃO PROFISSIONAL E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, Declaração do profissional, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física, impõe-se seja decretada a improcedência do feito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento do crédito tributário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

ENARA DE ARAUJO CASTRO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação de Lançamento, em 14/08/2018 (AR, e-fl. 17), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF Suplementar, decorrente de glosas de deduções indevidas de despesas médicas, em razão da inobservância das formalidades legais nos recibos apresentados, em relação ao ano-calendário 2015, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 23/27, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs impugnação, de e-fls. 04/05, a qual fora julgada improcedente pela 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n.º 02-97.265, de 12 de dezembro de 2019, de e-fls. 30/32, sem ementa nos termos da Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de Setembro de 2017.

Em suma, entendeu o julgador recorrido que a contribuinte não logrou comprovar a efetividade das despesas médicas glosadas, tendo em vista que a comprovação ocorrera mediante apresentação de recibos desprovidos das formalidades legais, além do Contrato de Prestação de Serviço juntado não possuir reconhecimento de firma, de maneira a aferir a data de sua formalização.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 46/53, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve a procedência da exigência tributária, trazendo à colação documentos que entende passíveis de comprovar as deduções glosadas.

Em defesa de sua pretensão, explicita que no ano de 2014 fora submetida a diversos exames que constataram *lesões agudas e crônicas do disco intervertebral e artrose da coluna cervical e lombar, conforme laudos de exames de Ressonância Magnética que ora anexa, causando dores intensas e insuportáveis.*

Diante desse cenário, *o fisioterapeuta Bruce Vilella, após realizar exame físico completo, elaborou um plano de tratamento, datado de 18/12/2014 (doc. anexo), incluindo 3 sessões de fisioterapia domiciliar por semana, sem um número preestabelecido, sendo submetida, portanto, a 90 (noventa) sessões no ano de 2015, que fora objeto das deduções glosadas.*

Sustenta que os recibos apresentados, corroborados pelos demais documentos acostados aos autos, se apresentam na forma que a legislação de regência exige, notadamente o artigo 80 do RIR/1999, c/c artigo 8º, § 2º, inciso III, da Lei n.º 9.250/1995, com *indicação do nome completo, CPF e cadastro profissional no carimbo de assinatura de quem recebeu o pagamento.*

Aduz que o julgador recorrido rechaçou a pretensão da contribuinte a pretexto da ausência de descrição detalhada dos serviços prestados e de numeração do recibo, exigências que não decorrem dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, mas, ainda assim, poderiam

ser facilmente suplantados pelos demais documentos constantes dos autos, consoante jurisprudência transcrita na sua peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

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

Consoante se positiva da peça recursal, como já robustamente demonstrado nos autos, a contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no decorrer do ano-calendário sob análise. Uma vez intimada a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, a autuada apresentou documentação que, no entendimento da fiscalização, não observa os requisitos legais para tanto, ensejando as respectivas glosas e a lavratura da presente notificação de lançamento, senão vejamos:

A CONTRIBUINTE APRESENTOU SUAS DOCUMENTAÇÕES E A PARTIR DELAS OBSERVAMOS QUE HAVERÁ A NECESSIDADE DE GLOSA INTEGRAL DO GASTO COM O(A) SR(A). BRUCE VILELA PAIVA, ESSA GLOSA OCORRERÁ JÁ QUE OS RECIBOS NÃO ATENDERAM AS FORMALIDADES LEGAIS NECESSÁRIAS E EXIGIDAS, POIS NÃO APRESENTAM A DESCRIÇÃO DETALHADA DO SERVIÇO PRESTADO E INCLUSIVE, COMO OBSERVAÇÃO AUXILIAR, COM RECIBOS SEM NUMERAÇÃO, TOTALIZANDO O VALOR DE R\$ 18.000,00, SOMENTE NESTE EXERCÍCIO.

Devidamente cientificada da Notificação de Lançamento, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora rechaçada pela autoridade julgadora de primeira instância, mantendo as glosas procedidas, nos seguintes termos:

“[...]”

Para completar as informações contidas em recibos precários apresentados à malha fiscal e em sede de julgamento, a contribuinte juntou um contrato de prestação de serviços e uma declaração assinada pelo fisioterapeuta confirmando a realização dos procedimentos.

Todavia, aspecto importante que deve ser mencionado é que os negócios jurídicos para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação visando afastar a incidência de tributos, devem, no mínimo, possuir o registro público.

O artigo 221 do Código Civil Brasileiro assim dispõe:

[...]”

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à

Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o art. 219 do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato:

[...]

O contrato apresentado não foi levado ao registro público de sorte que não se pode afirmar que exista contemporaneidade dos fatos ali previstos com a data de assinatura, se elaborado em data pretérita ou se confeccionado apenas no ato da impugnação para justificar a despesa glosada.

Nessas condições a apresentação de declaração ratificando informações dos recibos, desacompanhada de documentação hábil e idônea também não sana a falta apontada.

[...]”

Ainda inconformada com a exigência fiscal, corroborada pelo julgador recorrido, a contribuinte interpôs recurso voluntário pretendendo a reforma do Acórdão guerreado, trazendo à colação documentos que entende passíveis de restabelecer as despesas glosadas.

A corroborar sua pretensão, explicita que no ano de 2014 fora submetida a diversos exames que constatarem lesões agudas e crônicas do disco intervertebral e artrose da coluna cervical e lombar, conforme laudos de exames de Ressonância Magnética que ora anexa, causando dores intensas e insuportáveis.

Diante desse cenário, o fisioterapeuta Bruce Vilella, após realizar exame físico completo, elaborou um plano de tratamento, datado de 18/12/2014 (doc. anexo), incluindo 3 sessões de fisioterapia domiciliar por semana, sem um número preestabelecido, sendo submetida, portanto, a 90 (noventa) sessões no ano de 2015, que fora objeto das deduções glosadas.

Sustenta que os recibos apresentados, ratificados pelos demais documentos acostados aos autos, se apresentam na forma que a legislação de regência exige, notadamente o artigo 80 do RIR/1999, c/c artigo 8º, § 2º, inciso III, da Lei n.º 9.250/1995, com *indicação do nome completo, CPF e cadastro profissional no carimbo de assinatura de quem recebeu o pagamento*.

Aduz que o julgador recorrido rechaçou a pretensão da contribuinte a pretexto da ausência de descrição detalhada dos serviços prestados e de numeração do recibo, exigências que não decorrem dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, mas, ainda assim, poderiam ser facilmente suplantados pelos demais documentos constantes dos autos, consoante jurisprudência transcrita na sua peça recursal.

Conforme se depreende dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, em nosso entendimento, apresenta-se em descompasso com a legislação de regência, como passaremos a demonstrar.

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

“Lei n.º 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 hospitalares, 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: (Redação dada pela Lei n.º 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória n.º 2.159-70, de 2001)

[...]

§ 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;”

“Decreto n.º 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 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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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 indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu*.

In casu, a contribuinte no decorrer da ação fiscal fora intimada a comprovar as despesas deduzidas do seu imposto de renda, tendo apresentado os respectivos recibos, os quais não foram acolhidos pela fiscalização, por entender que não observavam os requisitos legais, especialmente em razão de não detalhar o serviço prestado, além de não conterem numeração.

Por sua vez, ao analisar a impugnação interposta e os documentos apresentados naquela oportunidade, o julgador recorrido manteve a exigência fiscal tendo em vista, basicamente, que o contrato apresentado não detinha registro público, o que inviabilizaria a comprovação de sua data.

Observe-se, que as exigências pretendidas pela fiscalização, corroboradas e acrescidas pelo Acórdão recorrido, acima referenciadas são admitidas pela legislação de regência de maneira alternativa, no sentido da necessidade de comprovação da efetividade dos serviços prestados e respectivo pagamento. Em outras palavras, constata-se que tais provas poderiam ser exigidas na falta de documentação comprobatória da prestação e pagamento dos serviços médicos e/ou outros.

Na hipótese dos autos, a contribuinte comprovou a efetividade e pagamento dos serviços médicos mediante apresentação dos recibos e declaração do profissional, com firma reconhecida, laudos médicos, exames, além do contrato, confirmando a prestação do serviço e o respectivo pagamento, não tendo a fiscalização ou o julgador de primeira instância declinado qualquer fato que pudesse macular a idoneidade de aludida documentação.

O simples fato de dizer que o recibo não tem numeração e, bem assim, que o contrato de prestação de serviço encontra-se desprovido de registro público, somente pode ser admitido, no entendimento das autoridades fazendárias pretéritas, como documentos insuficientes a comprovar o pretendido, mas nunca como prova inidônea, incapaz de produzir efeito. Impõe-se analisar, portanto, todo o conjunto probatório e não um ou outro documento isoladamente.

Olvidou-se, porém, o julgador recorrido que a pretensão da contribuinte encontra lastro em vários outros documentos, como exames médicos, laudos, etc, que bem demonstram a

necessidade e a realização das sessões de fisioterapia, corroborados pelos recibos, declaração e contrato de prestação de serviço.

Ora, afirmar que os recibos não tem numeração e, por conta desse fato, não admiti-los, com a mais respeitável vênia, não se apresenta como fundamento jurídico capaz de sustentar a presente notificação fiscal, mormente quando ratificados por outros inúmeros documentos.

É bem verdade, que o artigo 73 do RIR/1999 autoriza a autoridade lançadora, a juízo próprio, refutar os comprovantes apresentados pela contribuinte. Entrementes, tal procedimento deverá ser devidamente fundamentado, indicando a fiscalização quais os motivos jurídicos que a levaram a não admitir as provas ofertadas pela autuada.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“DESPESAS MÉDICAS - RECIBOS - Recibos emitidos por profissionais da área de saúde são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados. Recurso provido.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso n.º 159.160 – Acórdão n.º 102-49.020, Sessão de 24/04/2008) (grifamos)

“IRPF - DESPESAS MÉDICAS - GLOSAS INDEVIDAS - Meros indícios, relevantes, é certo, para desencadear uma investigação fiscal, que deveria centrar-se nos profissionais emittentes dos recibos, não podem, por si sós, fundamentar a glosa de despesas médicas consubstanciadas em recibos revestidos dos requisitos legais. Não é lícito opor à presunção legal uma presunção simples, mas tão-só provas consistentes. Recurso provido.” (6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso n.º 119.009 - Acórdão n.º 106-10.967, Sessão de 15/09/1999)

“DESPESAS MÉDICAS - RECIBO IDÔNEO - Não existindo fundado receio quanto à legitimidade dos recibos comprobatórios de despesas dedutíveis, tais instrumentos deverão ser aceitos como meios de prova. Recurso provido”

(4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso n.º 145.606 – Acórdão n.º 104-21.833, Sessão de 17/08/2006) (grifamos)

Não se pode inverter o ônus da prova, quando inexistir dispositivo legal assim contemplando, a partir de uma presunção legal. *In casu*, havendo dúvidas quanto a efetividade e pagamento dos serviços médicos prestados, caberia a fiscalização se aprofundar no exame das provas, intimando, inclusive, os profissionais médicos ou outros a prestar esclarecimentos, como ocorre em inúmeras oportunidades, sendo defeso, no entanto, presumir que os serviços médicos/fisioterápicos não foram prestados tão somente porque os recibos não tem numeração, sobretudo quando o outro fundamento da notificação, qual seja, ausência de descrição dos serviços, fora comprovado pelos demais documentos constantes dos autos, retromencionados.

Na esteira desse raciocínio, deixando a autoridade lançadora de justificar adequadamente na legislação de regência a não aceitação da comprovação das despesas médicas com base em recibos, e Laudos/Exames Médicos, declaração do prestador de serviço, contrato, etc, notadamente quando sequer indicou qualquer motivo legal capaz de macular a idoneidade de aludidos documentos, não se pode cogitar na manutenção da glosa procedida pela fiscalização.

Partindo dessas premissas, uma vez comprovada pela contribuinte a prestação dos serviços médicos mediante recibos, Laudos/Exames Médicos, declaração e contrato de prestação de serviços, sem que a fiscalização tenha levantado qualquer suspeita ou se aprofundado na análise das provas apresentadas, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar as glosas procedidas pelo fiscal autuante.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência do feito, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira