



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.003231/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.217 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente CRISTIANO DOS SANTOS CARDOSO DE SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os simples recibos podem não fazer prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, desde que expressamente solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções das despesas havidas com o dentista Edson Oliveira Prado Rocha, no valor total de R\$ 20.150,00.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo o relatório do acórdão nº 16-49.328 da 19ª Turma da DRJ em São Paulo (1)/SP (fl. 48).

“Trata-se de Notificação de Lançamento decorrente de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2009, ano calendário 2008 em que, conforme o relato da fiscalização, o contribuinte deduziu indevidamente despesas médicas no valor de R\$ 21.159,36. De acordo com a descrição dos fatos, não houve comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas cujos recibos não preenchem os requisitos legais.

A Notificação de Lançamento alcançou o montante consolidado na data da lavratura R\$9.187,75.

Em sua impugnação de fls. 2/4 em 24/09/2010, alegou que as despesas são do próprio contribuinte e junta recibos dos profissionais relacionados e outros incluindo informe de rendimentos da fonte. Consta também às fls. 13/15, impugnação subscrita por procurador na qual depois de resumir os fatos, alega que não houve discriminação de qual formalidade não teria sido alcançada pelos recibos do dentista Edson Oliveira Prado Rocha, entretanto, apresentou declaração do profissional, inclusive a DIRPF. Ao final requer o cancelamento do débito fiscal. “

Após análise, a turma julgadora da DRJ acatou parcialmente os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Acerca da dedução de despesas na declaração de ajuste anual, sabidamente estão sujeitas à comprovação, nesse sentido, o artigo 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

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).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelecem o artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e o artigo 80 e § 1º do Regulamento de Imposto de Renda:

Lei nº 9.250/95:

Art. 8º (...)

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.

Conforme se depreende dos dispositivos legais acima transcritos, em princípio, admite-se como prova de pagamentos os documentos por eles fornecidos, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo art. 80, §1º - incisos II e III, do RIR/1999, acima reproduzido.

Assim, exige-se que a documentação traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado, pois sem essa informação não há como se vincular a dedução ao possível interessado; 2) do valor do pagamento; 3) da data da emissão do documento (dia, mês e ano); 4) do tipo de serviço realizado; 5) do beneficiário do serviço; 6) do emitente do documento: nome, endereço, CPF/CNPJ e, no caso de pessoa física, o registro de habilitação profissional no Conselho Regional de Classe.

Esses são os requisitos mínimos que devem constar do documento comprobatório da despesa pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPF. A legislação regente da matéria assim exige e, por conseguinte, devem ser fielmente observados pela autoridade fiscal (lançadora e julgadora), cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

A fiscalização houve por inaptos os recibos apresentados por ausência dos requisitos exigidos pela legislação. Nesse caso, caberia ao impugnante demonstrar a efetividade da prestação de serviço e do pagamento por outros meios.

Pelo que consta nos autos, o impugnante tão somente procurou declaração do prestador do serviço, contudo, não trouxe aos autos prova inequívoca do fenômeno econômico do pagamento como foi demandado pela fiscalização.

Analisando então estes recibos de Michelly M Sutri, fls. 19 e de Edson Oliveira Prado Rocha, fls. 21/23 acompanhados de declarações tem-se por certo que não infirmam o lançamento, uma vez que os recibos e declarações não possuem valor probante absoluto perante terceiros, servindo precisamente a fazer prova entre as partes inibindo ações de cobrança e outras no campo do Direito Civil, entretanto, comporta ponderações no campo do Direito Tributário tendo em vista o benefício fiscal.

Nesse contexto, importa observar a incoerência apontada na DIRPF deste último prestador, que o próprio impugnante trouxe aos autos para sustentar suas alegações, uma vez que em se tratando de recebimentos de pessoas físicas, o impugnante teria praticamente sustentado a este. Senão vejamos os dados apresentados:

Mês	Recebimento declarado (fls. 26)	Pagamento Declarado (fls. 21/23)	Diferença
10/jun	R\$ 3.055,00	R\$ 2.950,00	R\$ 105,00
16/jul	R\$ 3.240,00	R\$ 3.000,00	R\$ 240,00
14/ago	R\$ 2.890,00	R\$ 2.650,00	R\$ 240,00
17/set	R\$ 3.010,00	R\$ 2.750,00	R\$ 260,00
24/out	R\$ 3.410,00	R\$ 3.100,00	R\$ 310,00
12/nov	R\$ 2.975,00	R\$ 2.800,00	R\$ 175,00
9/dez	R\$ 3.280,00	R\$ 2.900,00	R\$ 380,00

Assim, é perfeitamente cabível a salvaguarda das disposições legais acima transcritas e impõe-se a necessidade de comprovação tanto da prestação de serviço quanto da efetiva ocorrência do fato econômico além da simples exibição de recibos.

Por outro lado, há que se ter como cabível a dedução do pagamento ao plano de Saúde Unimed, visto que ocorreu um nítido equívoco na identificação da pessoa jurídica tendo o contribuinte indicado a fonte responsável pela retenção e não o próprio plano de Saúde Unimed, cabe a dedução do valor correspondente de R\$ 109,36.

Assim, o demonstrativo do imposto apurado resulta:

(...)

Conclusão

Diante do exposto, voto pela procedência em parte da impugnação, mantendo em parte o crédito constituído nesta notificação, na forma abaixo (R\$):

(...)

E demais acréscimos legais. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/09/2013, o sujeito passivo interpôs, em 07/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 57, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento. Cita jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pelos profissionais Michelly Marin Teruzetto (R\$ 900,00) e Edson Oliveira Prado Rocha (R\$ 20.150,00), são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da

prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

Michelly Marin Teruzetto (R\$ 900,00)

No caso da profissional Michelly Marin, por não ter sido apresentada, pelo contribuinte, a documentação no curso da ação fiscal, a Turma julgadora da instância de piso tomou para si, corretamente, a primeira análise da comprovação das despesas. Assim sendo, pelas razões acima expostas, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas além do simples recibo, pois tem-se que o valor total deduzido em DAA a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que

resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas com a dentista **Michelly Marin Teruzetto, no valor de R\$ 900,00.**

Edson Oliveira Prado Rocha (R\$ 20.150,00)

No caso em análise a razão para a manutenção das glosas em questão, na DRJ, foi *“a necessidade de comprovação tanto da prestação de serviço quanto da efetiva ocorrência do fato econômico além da simples exibição de recibos”*.

Quanto à falta de comprovação do efetivo pagamento, a mesma teria que ter sido expressamente apontada na notificação de lançamento, o que não ocorreu. O órgão julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

Entendo então que devem ser restabelecidas as deduções das despesas havidas com o dentista **Edson Oliveira Prado Rocha, no valor total de R\$ 20.150,00.**

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções das despesas havidas com o dentista Edson Oliveira Prado Rocha, no valor total de R\$ 20.150,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito