



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

Processo nº 13839.721067/2012-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.540 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria IRPF. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente VITO VICENTE GAPIT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

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 Gregorio Rechmann Junior (Relator), João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Renata Toratti Cassini, que lhe deram provimento. 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 7ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-60.459, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Contra o (a) contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 17/21), na qual cobra-se o total do crédito tributário no valor de R\$ 49.788,66 atualizado até 31/01/2012.

O lançamento acima foi decorrente da(s) seguinte(s) infração(ões):

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo(a) contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 84.500,00. Motivo da glosa: Foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- *Marineide Ribeiro Baialuna (R\$ 46.500,00), Leonardo Ferreira Alves (R\$ 5.000,00), Lara Cristiane Alves Pereira (R\$ 10.000,00) e Maria Carolina Campos Fontes (R\$ 15.000,00) – intimada a comprovar o efetivo pagamento, o contribuinte apenas alegou que comprovou as despesas médicas com a entrega dos recibos;*

- *Lucia Nicolini (R\$ 8.000,00) – falta de apresentação do comprovante.*

A fundamentação legal das infrações encontra-se descritas às fls. 18, 19 e 21.

O (A) contribuinte, cientificado(a) apresentou defesa (fls. 02/12) tempestiva, alegando em breve síntese que:

- *que os comprovantes das despesas médicas com a profissional Lucia Nicolini não foram apresentados, contudo, por um lapso, devido a mudanças em sua vida, o impugnante deixou de apresentar os recibos, requerendo desde já o prazo para juntada no trâmite da presente impugnação até o seu julgamento;*

- *que entregou os recibos médicos dos profissionais Marineide Ribeiro Baialuna (R\$ 46.500,00), Leonardo Ferreira Alves (R\$ 5.000,00), Lara Cristiane Alves Pereira (R\$ 10.000,00) e Maria Carolina Campos Fontes (R\$ 15.000,00) devidamente preenchidos conforme determina a legislação tributária, não havendo motivo para fiscalização glosar tais despesas;*

- *os recibos de pagamentos são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídicos, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo*

absolutamente de qualquer outro documento que o acompanhe para que adquira validade jurídica ou força probatória;

- colaciona decisões judiciais e administrativas para embasar suas alegações;

- a motivação do lançamento deve ser objetiva e específica, devendo o auditor fiscal juntar as provas que o convenceram a praticar o ato, o que não consta no presente lançamento;

- requer o prazo para juntada de documentos até o julgamento da presente impugnação.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação do sujeito passivo, tendo concluído, em síntese, que:

- Cabe esclarecer que o fundamento da glosa das despesas médicas estão sim devidamente demonstrado nos autos (fls. 18), quais sejam:
 - Marineide Ribeiro Baialuna (R\$ 46.500,00), Leonardo Ferreira Alves (R\$ 5.000,00), Lara Cristiane Alves Pereira (R\$ 10.000,00) e Maria Carolina Campos Fontes (R\$ 15.000,00) – intimada a comprovar o efetivo pagamento, o contribuinte apenas alegou que comprovou as despesas médicas com a entrega dos recibos;
 - Lucia Nicolini (R\$ 8.000,00) – falta de apresentação do comprovante.
- O contribuinte junta aos autos o comprovante da despesa médica com a profissional Lucia Nicolini (fls. 85) no valor de R\$ 8.000,00, logo deve ser restabelecida essa dedução.
- Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.
- Cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Cientificado, o contribuinte interpôs o competente recurso voluntário (fls. 103 / 104), por meio do qual reitera os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso voluntário 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, conforme excerto abaixo reproduzido:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas

O contribuinte foi intimado a comprovar as deduções pleiteadas. Da análise da documentação apresentada em 18/11/2010, concluiu-se pela glosa da despesa declarada com LUCIA NICOLINI, valor R\$8.000,00, por falta de apresentação dos comprovantes. O contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas com MARINEIDE RIBEIRO BATALUNA, valor R\$46.500,00, LEONARDO FERREIRA ALVES, valor R\$5.000,00, LARA CRISTIANE ALVES PEREIRA, valor R\$10.000,00, e MARIA CAROLINA CAMPOS FONTES, valor R\$15.000,00, através da microfilmagem de cheques nominativos e/ou extratos bancários demonstrando saques/transferências. Em resposta ao TIF nº 940/2011, o contribuinte apenas alegou que comprovou as despesas com a entrega dos recibos. Diante da falta de comprovação do efetivo pagamento nos termos da intimação, conclui-se pela glosa das despesas com esses profissionais.

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 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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Na espécie, foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- **Lucia Nicolini (R\$ 8.000,00)**

No que tange à prestadora Lucia Nicoli, considerando que a glosa perpetrada pela fiscalização se deu em decorrência da “falta de apresentação dos comprovantes” e tendo o contribuinte apresentado o competente recibo (fl. 85) por meio da petição de fls. 84, a DRJ restabeleceu essa dedução.

- **Marineide Ribeiro Baialuna (R\$ 46.500,00)**
- **Leonardo Ferreira Alves (R\$ 5.000,00)**
- **Lara Cristiane Alves Pereira (R\$ 10.000,00)**
- **Maria Carolina Campos Fontes (R\$ 15.000,00)**

* O contribuinte apresentou recibos (fls. 36 a 53 e 57 a 61), contendo os nomes com os carimbos dos respectivos prestadores de serviço, assinatura, CPF, número de registro profissional e endereço.

A DRJ, conforme noticiado no relatório supra, manteve a glosa em análise, tendo concluído, no presente caso, que *não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo-lhe comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.*

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. Assim, entendo que não restaram suficientemente claras as razões 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.

Registre-se, pela sua importância que o recibo de fls. 85, em relação ao qual a DRJ reverteu a glosa realizada pela fiscalização não difere, em essência, daqueles constantes às fls. 36 a 53 e 57 a 61, cujas glosas foram mantida pelo órgão julgador de piso.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para fins de restabelecer a dedução das despesas médicas glosadas pela fiscalização.

(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:

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por outro lado, é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

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 fiscal, consoante se depreende da fundamentação do lançamento às fls. 19, 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 "logo, concluo que não estão comprovadas as despesas médicas glosadas com os profissionais Marineide Ribeiro Baialuna(R\$ 46.500,00), Leonardo Ferreira Alves (R\$ 5.000,00), Lara Cristiane Alves Pereira (R\$ 10.000,00) e Maria Carolina Campos Fontes (R\$ 15.000,00)".

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

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti