



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.002894/2009-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.010 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de janeiro de 2021
Recorrente ANA MARIA ROMANO CARRAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

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)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-004.010 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13888.002894/2009-22

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 4/8), lavrada em 27/10/2008, em desfavor da recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2006, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 16.184,27**.

Da Impugnação

A interessada apresentou a impugnação (e-fls. 2/3), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

Diz que atendeu à intimação fiscal, apresentando todos os documentos que haviam sido solicitados à época, os quais junta novamente. Como é de praxe, os recibos cujos serviços foram prestados não indicam o nome do paciente. No entanto, sem quaisquer indagações, a fiscalização efetuou a glosa como se não tivessem sido pagos ou os serviços prestados.

Quanto aos pagamentos aos planos de saúde, esclarece que os da Unimed foram deduzidos da folha de pagamento, constando do Informe de Rendimentos. Em relação à Santa Casa, seguem os recibos do pagamento do plano de saúde da qual é beneficiária.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão n.º 17-50.642 (e-fls. 55/58), os membros da 9ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

Despesas médicas.

Nos termos do inciso II, alínea "a", §§ 2.º e 3.º do art. 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995, na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Observa-se, portanto, que para se acatar uma despesa médica como dedutível é necessário que o contribuinte ou seus dependentes efetivamente tenham recebido serviços médicos e que tenha havido o correspondente pagamento pelo contribuinte.

Por sua vez, o art. 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, dispõe:

...

A lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. No caso das deduções, como visto anteriormente, o art. 11, § 3.º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las. Com isso, o ônus probatório desloca-se para o contribuinte.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, e, não o fazendo, sujeita-se às consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Cabe, assim, ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira a esse respeito do documento.

A glosa foi motivada porque a contribuinte, apesar de intimada a apresentar os "*Comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente*" e os "*Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiário*", não atendeu satisfatoriamente à intimação, já que juntou os recibos, mas sem identificar quem foi o beneficiário do tratamento odontológico/plano de saúde, contrariando o disposto no inciso II, §2º, do art. 8º da Lei n.º 9.250, de 1995.

Na impugnação reapresenta os recibos, anexa o Informe de Rendimentos e boletos dos planos de saúde (fls. 30/34).

Cabe registrar que a contribuinte, devidamente intimada conforme salientado pela autoridade lançadora, em todas as oportunidades que teve não comprovou quem foi o beneficiário das despesas médicas declaradas que foram questionadas pela fiscalização. Limitou-se, na fase impugnatória, a apresentar novamente os mesmos recibos já exibidos na fase preparatória do lançamento.

Uma vez que não foram acatados os recibos com o tratamento odontológico, estava a impugnante obrigada a fazer prova de que foi a efetiva beneficiária da prestação dos serviços por outros meios. Não basta ficar trazendo os recibos rejeitados pela fiscalização. Aberto o litígio quanto aos recibos, ficou a contribuinte obrigada a fazer uma prova adicional para validá-los, com a apresentação de declaração dos profissionais, exames, laudos médicos, prescrição médica, odontogramas, orçamento, etc. Entretanto, apenas continuou repisando a necessidade do acatamento de tais recibos.

Concluindo, não tendo a contribuinte, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória, apresentado os documentos exigidos para efetiva comprovação dos pagamentos por ela efetuados referentes às despesas médicas questionadas, nada há a reparar no feito fiscal.

Cabe fazer um esclarecimento quanto às despesas com o plano de saúde Unimed, cuja glosa será mantida por falta de comprovação porque a impugnante juntou um Informe de Rendimentos (fls. 21) relativo ao ano-calendário diverso (2008) do que trata o lançamento.

Quanto aos pagamentos efetuados à Santa Casa de Saúde de Piracicaba, a impugnante juntou apenas os boletos bancários comprovando os pagamentos, mas não trouxe provas se o plano de saúde é individual ou não, e neste último caso, quem são seus beneficiários e os valores correspondentes a cada um deles, motivo pelo qual será mantida a glosa efetuada.

Do Recurso Voluntário

Inconformada com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, a interessada interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 64/68), alegando que se o recibo está em nome do contribuinte, seria redundante esta informação quando o paciente é o contribuinte e anexa recibos e declaração das despesas com planos de saúde.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é **a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 16.184,27.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

A recorrente, em síntese, assevera que não há na Lei exigência além da comprovação através dos recibos e que como é de praxe, os recibos cujos serviços foram prestados ao pagador não indicam o nome do paciente.

Informa que houve equívoco na juntada de documentos, ao invés de anexar os recibos do ano de 2005, anexou o de 2008, fato corrigido com o recurso voluntário.

Apresenta, ainda, declaração emitida pela Santa Casa Saúde contendo esclarecimento quanto ao beneficiário dos serviços médicos.

Acima transcritas, as principais linhas argumentativas de defesa da recorrente.

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 7), apontados pela autoridade lançadora:

Glosa do valor de R\$ *****16.184,27, 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

Glosa de dedução com despesas médicas declaradas como pagas aos seguintes profissionais, pela falta de identificação do paciente, conforme requerido no termo de intimação fiscal: Raquel Melotto Correa (R\$870,00), Maria das Graças Baltieri D'Angelo (R\$820,00), Sandra Mara Dorta Piccoli (R\$100,00) e Pérsio Azenha Fáber (R\$4.995,00); Também serão glosadas as deduções com despesas dos seguintes planos de saúde, pela falta de atendimento ao termo de intimação fiscal, pois não houve identificação dos beneficiários, com os respectivos valores, discriminados: Unimed (R\$2.603,86) e Santa Casa de Piracicaba (R\$ 6.795,41).

No julgamento anterior, as motivações para a manutenção das glosas foram as seguintes:

Limitou-se, na fase impugnatória, a apresentar novamente os mesmos recibos já exibidos na fase preparatória do lançamento.

Uma vez que não foram acatados os recibos com o tratamento odontológico, estava a impugnante obrigada a fazer prova de que foi a efetiva beneficiária da prestação dos serviços por outros meios....

... quanto às despesas com o plano de saúde Unimed, cuja glosa será mantida por falta de comprovação porque a impugnante juntou um Informe de Rendimentos (fls. 21) relativo ao ano-calendário diverso (2008) do que trata o lançamento.

Quanto aos pagamentos efetuados à Santa Casa de Saúde de Piracicaba, a impugnante juntou apenas os boletos bancários comprovando os pagamentos, mas não trouxe provas se o plano de saúde é individual ou não,

A base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo:

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;* (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

A recorrente apresentou *recibos, comprovante de rendimentos e boletos bancários* (e-fls. 15/44), com sua peça impugnatória.

Em sede recursal, complementa a documentação com o *relatório de cobranças emitido pela Santa Casa Saúde* (e-fls. 69) e *comprovante de rendimentos com o ano-calendário de 2005* (e-fls. 70) no intuito de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos/odontológicos.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, *pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.*

No presente caso, *não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido do contribuinte* a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Com efeito, vemos que o agente fiscal motivou sua glosa pela *falta de identificação do paciente ou beneficiário dos serviços médicos e/ou odontológicos.*

Esta também foi a causa principal da manutenção das glosas, pela decisão *a quo*, a exceção foi o comprovante de rendimentos apresentado com ano diverso do constante neste lançamento.

No que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços médicos prestados em recibos médicos/odontológicos, assiste razão a interessada, pois *pode-se presumir que é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos*, conforme pode-se inferir do constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB n.º 1500/2014, in verbis:

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.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna n.º 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, *pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte*, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

Da análise da documentação acostada com o recurso voluntário (e-fls. 69/70), entendo que a mesma *é suficiente para comprovar que a disponibilidade dos serviços médicos ofertados pela Unimed e Santa Casa de Saúde em prol da recorrente*.

Assim, *voto pelo restabelecimento integral das deduções com despesas médicas e odontológicas constantes deste lançamento*.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura