



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13951.000160/2009-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.072 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente FLORIZA MARIA DOMANSKI DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO.

A alegação genérica de que cabe 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 não traz respaldo suficiente para a manutenção da glosa de despesas médicas por parte da autoridade julgadora, mormente quando não são apontados vícios formais nos recibos apresentados ou outros elementos hábeis à formação dessa convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas referentes aos prestadores de serviço Camila Domanski de Souza (R\$ 12.500,00) e Nadir Rosa de Lima (R\$ 2.500,00). Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/CTA, consubstanciada no do Acórdão nº 06-35.640 (p. 34) que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Notificação de Lançamento por meio da qual o saldo de imposto de renda a restituir da contribuinte acima identificada, relativo ao Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, foi reduzido de R\$ 6.334,46 para R\$ 1.151,19.

A redução do saldo de imposto a restituir decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual da contribuinte, na qual foram consideradas indevidas as deduções das seguintes despesas médicas:

- R\$ 12.500,00 correspondentes às despesas declaradas a favor de Camila Domanski de Souza, para a qual não houve comprovação do efetivo pagamento;
- R\$ 2.500,00 relativo à profissional Nadir Rosa de Lima, para a qual não houve comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação/necessidade dos serviços;
- R\$ 2.850,00 relativos ao profissional Alexandre David Andrade, referente a cirurgia plástica estética, considerada tratamento não necessário e portanto não dedutível.
- R\$ 998,24 relativos ao plano de saúde GEAP, por falta de comprovação.

A contribuinte apresentou impugnação tempestiva, com as alegações a seguir sintetizadas:

- afirma que apresentou recibos idôneos, bem como relatório e planejamento do atendimento, com laudo detalhado dos serviços prestados, tudo em conformidade com o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99;
- especificamente em relação aos serviços odontológicos efetuados pela profissional Camila Domanski de Souza, afirma que essa profissional informou os valores recebidos em sua declaração de rendimentos, conforme cópia em anexo;
- alega que o mesmo foi feito pelos demais profissionais, o que pode ser verificado pelo próprio fisco, mediante cruzamento das respectivas declarações;
- menciona julgados dos Conselhos de Contribuintes no sentido de que os recibos emitidos por profissionais habilitados em conformidade com os requisitos legais são idôneos para comprovar as despesas médicas;
- alega que a despesa com o Dr. Alexandre David Andrade é decorrente de cirurgia plástica indispensável e de cunho exclusivamente reparatório, decorrente do tratamento odontológico efetuado;
- observa que respondeu a todos os chamados do fisco e coloca-se à disposição para os esclarecimentos que se fizerem necessários e ressalta que as despesas glosadas representam menos de 30% de sua renda anual.

Ao final, com base nesses argumentos, a contribuinte requereu a declaração de nulidade da glosa dos recibos apresentados, e o consequente deferimento da restituição apurada em sua declaração.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 06-35.640 (p. 34), julgou procedente em parte a defesa apresentada pelo sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. DOCUMENTOS EXIGIDOS PARA COMPROVAÇÃO.

As despesas médicas declaradas pelo contribuinte devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente, além de simples recibos, documentos que demonstrem a efetiva prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CIRURGIA PLÁSTICA.

As normas que autorizam a dedução de pagamentos feitos a médicos não impõem restrições quanto à especialidade do profissional, podendo ser deduzidos inclusive os

gastos com cirurgia plástica, reparadora ou não, realizada com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente.

Impugnação Procedente em Parte

Cientificada, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 42, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Na sessão de julgamento realizada em 12 de maio de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo para que a Unidade de Origem, em síntese, juntasse aos autos toda a documentação que precedeu a lavratura da notificação de lançamento.

Às p.p. 80 a 142, foram anexados os documentos solicitados.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, da seguinte infração à legislação de regência do IRPF: (i) dedução indevida de despesas médicas.

De acordo com Descrição dos Fatos objeto da Notificação de Lançamento, foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- R\$ 12.500,00 correspondentes às despesas declaradas a favor de Camila Domanski de Souza, para a qual não houve comprovação do efetivo pagamento;
- R\$ 2.500,00 relativo à profissional Nadir Rosa de Lima, para a qual não houve comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação/necessidade dos serviços;
- R\$ 2.850,00 relativos ao profissional Alexandre David Andrade, referente a cirurgia plástica estética, considerada tratamento não necessário e portanto não dedutível.
- R\$ 998,24 relativos ao plano de saúde GEAP, por falta de comprovação.

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação, defende que apresentou recibos idôneos, bem como relatório e planejamento do atendimento, com laudo detalhado dos serviços prestados, tudo em conformidade com o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99. Especificamente em relação aos serviços odontológicos efetuados pela profissional Camila Domanski de Souza, afirma que essa profissional informou os valores recebidos em sua declaração de rendimentos.

A DRJ, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados, destacou e concluiu que:

Despesas relativas às profissionais Camila Domanski de Souza e Nadir Rosa de Lima

Os recibos emitidos pelos prestadores de serviços e apresentados pelo contribuinte durante o procedimento fiscal não constituem prova cabal da efetiva ocorrência dos pagamentos informados. A declaração contida em um recibo não pode ser considerada uma verdade absoluta, pois é possível que os fatos nele descritos não correspondam à realidade.

Deve-se distinguir a força do recibo como prova de quitação entre as partes contratantes, matéria disciplinada pelo Código Civil, da força probatória que tem o recibo perante o fisco, questão que se sujeita às normas de direito público que regem a relação tributária.

Assim, tendo em vista as peculiaridades de cada caso e visando à adequada defesa do interesse público envolvido na apuração do valor correto da obrigação tributária, a autoridade fiscal pode sim exigir a apresentação de outros documentos, a fim de verificar se os pagamentos deduzidos pelo contribuinte realmente ocorreram.

(...)

Por força do dispositivo transcrito, não há dúvida de que a autoridade fiscal pode sim exigir, para acatamento da dedução de despesas médicas, que o contribuinte apresente, além de simples recibos, outros documentos que comprovem a efetiva prestação dos serviços e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores correspondentes às despesas médicas declaradas.

(...)

Os laudos e planos de tratamento mencionados pela contribuinte, a meu ver, poderiam servir no máximo como indicativo da ocorrência da prestação de serviços, mas não têm o condão de demonstrar a efetividade dos pagamentos declarados, pois não comprovam nenhuma transferência ou entrega de valores entre as partes.

Portanto, em face da falta de apresentação de documentos que demonstrem a efetiva ocorrência dos pagamentos, entendo que as despesas relacionadas a Camila Domanski de Souza e a Nadir Rosa de Lima não restaram suficientemente comprovadas, devendo por isso ser mantida a glosa efetuada pela autoridade lançadora.

Despesa com cirurgia plástica

A legislação do imposto de renda, ao prever a possibilidade de dedução de pagamentos a médicos e hospitais, relativos a tratamento do contribuinte ou dos respectivos dependentes, não impõe qualquer restrição quanto à especialidade do profissional (art. 8º, II, “a”, da Lei 9.250/95, e art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99).

Assim, os procedimentos médicos relativos à cirurgia plástica, sejam de cunho reparador ou estético, estão incluídos na hipótese de dedução. Se a legislação não restringiu o alcance da dedução a determinadas especialidades médicas, não cabe ao intérprete e aplicador da norma fazê-lo.

(...)

No presente caso, o único motivo indicado pela autoridade lançadora para justificar a glosa do pagamento efetuado pela contribuinte ao profissional Alexandre David Andrade foi o fato de se tratar de cirurgia plástica. A questão do efetivo desembolso e/ou efetiva prestação dos serviços não foi utilizada como fundamento para a desconsideração dessa despesa. Portanto, tendo em vista o entendimento acima explicitado, a glosa deve ser cancelada, restabelecendo-se a dedução do montante de R\$ 2.850,00.

Conforme se infere do excerto de decisão de primeira instância supra reproduzido, verifica-se que a glosa referente às despesas com cirurgia plástica foi revertida por aquele Colegiado, remanescendo a discussão em relação aos demais prestadores de serviço em razão da falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas.

Data *máxima vênia*, penso diferente do órgão julgador de primeira instância.

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, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

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;

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](#)).

A DRJ, conforme noticiado linhas acima, manteve parcialmente a glosa em análise, tendo concluído que, no presente caso, *os laudos e planos de tratamento mencionados pela contribuinte, a meu ver, poderiam servir no máximo como indicativo da ocorrência da prestação de serviços, mas não têm o condão de demonstrar a efetividade dos pagamentos declarados, pois não comprovam nenhuma transferência ou entrega de valores entre as partes. Portanto, em face da falta de apresentação de documentos que demonstrem a efetiva ocorrência dos pagamentos, entendo que as despesas relacionadas a Camila Domanski de Souza e a Nadir Rosa de Lima não restaram suficientemente comprovadas, devendo por isso ser mantida a glosa efetuada pela autoridade lançadora.*

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 referentes aos prestadores de serviço Camila Domanski de Souza, no valor de R\$ 12.500,00, e Nadir Rosa de Lima, no valor de R\$ 2.500,00.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas referentes aos prestadores de serviço Camila Domanski de Souza, no valor de R\$ 12.500,00, e Nadir Rosa de Lima, no valor de R\$ 2.500,00.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior