



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13951.720067/2011-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2002-007.886 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente BENITO MARCELO FERRI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Marcelo de Sousa Sateles, que negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Thiago Alvares Feital.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 48/53, relativo ao ano-calendário de 2008, exercício de 2009, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de R\$ 15.765,12, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 50/51, decorreu de Dedução Indevida de Despesas Médicas:

O valor foi alterado em razão da glosa do seguinte pagamento:

R\$ 1.955,42 a Unimed Campo Mourão, ref. despesas de Priscila F B Ferri, que não consta como dependente na declaração de ajuste do interessado e que apresentou sua própria declaração, separadamente.

Note-se que as seguintes despesas também foram glosadas, por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação de serviços, conforme solicitado na Intimação nº 287/2010.

R\$ 9.400,00 a Thiago A de Oliveira (fisioterapeuta);

R\$ 10.000,00 a Damaris D Mazzo (ortodontista);

R\$ 3.980,00 a Ana Claudia Stadnicki (fonoaudióloga); e

R\$ 4.250,00 a Antonio Carlos da Silva (clínica médica).

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 50/53.

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 14/04/2011, AR às fls. 47, o contribuinte apresentou impugnação em 15/04/2011, fls. 02, alegando, em síntese:

Infração: Dedução Indevida de Despesas Médicas

Valor da Infração: **R\$ 29.585,42**. Estou questionando o valor de **R\$27.630,00**

- O valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte.

- O valor refere-se a despesas médicas de filho(a) ou enteado(a), com idade até 21 anos de idade.

- filhos dependentes - Manuela Bayer Ferri data de nascimento 22/08/2005

- Pedro Bayer Ferri data de nascimento 21/12/2008

O termo 2009/943817469279279 foi atendido conforme termo de atendimento

200910000071682 entregue em data de 21/10/2010 na ARF/CM código:13951

Seguem anexos os seguintes documentos:

Qtde. Documento

- 26 Recibos e/ou notas fiscais, contendo todos os requisitos exigidos pela legislação tributária (identificação do paciente, descrição do serviço prestado, data do pagamento, identificação de quem efetuou o pagamento, bem como nome, endereço, registro no órgão de classe competente e CPF/CNPJ do profissional ou estabelecimento que recebeu o pagamento)
- 2 Documento que comprove o grau de parentesco do dependente com o contribuinte (por exemplo, certidão de nascimento, carteira de identidade, certidão de casamento, documento hábil a comprovar a união estável)
- 1 Comprovante de pagamento emitido pelo plano de saúde em que constem, discriminadamente, os valores relativos ao titular do plano e aos demais beneficiários
- 1 Documento de identidade do signatário

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza (fls. 145).

É o relatório.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apurado, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda quando devidamente comprovadas.

DELIMITAÇÃO DE LITÍGIO. MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, devendo ser declarada definitiva, na esfera administrativa, a exigência do crédito tributário lançado. O litígio restringir-se-á à matéria impugnada, suspendendo a exigibilidade do correspondente crédito tributário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/06/2016, o sujeito passivo interpôs, em 04/07/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas médicas estão comprovadas nos autos
- b) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a infração de dedução indevida de despesas médicas parcialmente de R\$ 27.630,00, uma vez que a dedução indevida de despesas médicas de R\$ 1.955,42 foi considerada matéria não impugnada pela decisão de piso, tornando-se esta matéria incontroversa e definitiva administrativamente, nos termos dos arts. 17 e 21 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Primeiramente, deve-se ressaltar que o lançamento decorreu de glosa de despesas médicas no valor de R\$ 27.630,00, **por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação de serviços**, conforme solicitado na Intimação nº 287/2010, assim discriminadas: a) Thiago A de Oliveira, R\$ 9.400,00; b) Damaris D Mazzo, R\$ 10.000,00; c) Ana Claudia Stadnicki, R\$ 3.980,00; d) Antonio Carlos da Silva, R\$ 4.250,00, segundo discriminado na descrição dos fatos e enquadramento legal.

Antes de se passar à análise dos argumentos e documentos apresentados pelo recorrente, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).(Grifos Acrescidos)

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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, tendo o contribuinte informado, em sua declaração de ajuste anual, deduções de despesas médicas, deve fazer prova dessas despesas, quando provocado, para usufruir das referidas deduções. É o que estabelece o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, quando dispõe expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo/nota fiscal firmado pelo profissional da área médica.

No entanto, cabe esclarecer que mesmo o contribuinte apresentando os recibos firmados pelo profissional, com todos os requisitos exigidos pela legislação acima transcrita, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

É equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação ao inciso III transcrito (matriz legal do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999).

A essência do dispositivo é a **especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova de transferência de numerários entre pessoas.

No entanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

A exigência em questão é que quando solicitada a comprovação do pagamento essa seja feita por meio de documento hábeis a comprovar tal fato.

No presente caso, a fiscalização glosou as despesas médicas acima elencadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Os documentos apresentados não foram considerados como provas incontestes do efetivo pagamento, das deduções pretendidas.

Para fazer a comprovação do pagamento ou da prestação dos serviços, assistia ao contribuinte a possibilidade de apresentação de vários documentos, tais como: extratos bancários

com saques contemporâneos e nos valores dos pagamentos, cheques nominativos, depósitos bancários, transferências entre contas dentre outros documentos.

Os recibos apresentados pelo contribuinte não foram considerados suficientes para comprovação do efetivo pagamento das despesas e os extratos apresentados não possuem saques contemporâneos com o valor do pagamento das despesas.

Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas glosadas, pois não foi possível vincular os referidos saques aos recibos apresentados (datas e valores).

Nesse ponto, cumpre destacar que a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas requer a coincidência de datas e valores, e o recorrente não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas glosadas e os saques efetuados.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, 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. Os saques devem ser contemporâneos as datas dos recibos e em valores compatíveis com o informado como pago pela despesa, o que não restou comprovado no presente caso, uma vez que não existem saques contemporâneos com as datas e valores dos recibos.

Ademais, foi solicitado ainda pela fiscalização, por meio da Intimação n.º 0287/2010 (fl. 84), para que o contribuinte apresentasse elementos confirmatórios dos serviços prestados, tais como: orçamentos, pedidos ou laudos de exames, prescrição de receitas, radiografias, enfim, qualquer documento que comprovasse a efetiva utilização dos serviços médicos/odontológicos prestados, não tendo o contribuinte apresentado tais documentos.

O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, não o fez.

É pertinente aqui transcrever o disposto no artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.” (grifei).

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pelo contribuinte. A glosa deve ser mantida.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Fl. 6 do Acórdão n.º 2002-007.886 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13951.720067/2011-28

Voto Vencedor

Conselheiro Thiago Álvares Feital – Redator designado

Analisando os autos, em que pese a decisão recorrida não ter considerado que os recibos apresentados são o bastante para comprovar as referidas despesas, entendo que aqueles atendem às determinações legais. Dos recibos, constam nome, endereço e CPF do profissional, discriminação sucinta do tratamento, além de assinatura e número de registro do profissional no órgão de classe, como determina o artigo 8º, § 2º, III da Lei n.º 9.250/95.

Ainda que o Fisco possa, nos termos do artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, exigir do contribuinte a comprovação das despesas, quando entender devido, esta exigência deve fundamentar-se em indícios consistentes que indiquem a inidoneidade dos recibos apresentados. Neste sentido, diversos precedentes deste Conselho, dentre eles o Acórdão n.º 2001-000.689, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Cabíveis embargos de declaração quando o acórdão contém obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE INIDONEIDADE NA CONDUTA DO CONTRIBUINTE.

Se nos autos há indicação que os pagamentos pelo contribuinte ao plano de saúde foram efetuados, e não há inidoneidade na conduta do contribuinte, erros da empresa emissora dos documentos não afastam a possibilidade de dedução de despesas médicas.

Ademais, as declarações — com firma reconhecida — que a recorrente juntou aos autos suprem eventuais deficiências que o Fisco possa ter vislumbrado nos recibos. Também neste caso há precedentes deste órgão, dentre eles o Acórdão 2001-005.262:

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

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. CRITÉRIOS DETERMINANTES DECISÓRIOS UTILIZADOS NO LANÇAMENTO. INOVAÇÃO PELO ÓRGÃO JULGADOR PARA MANUTENÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOVAÇÃO VEDADA.

O órgão de julgamento não pode inovar os critérios decisórios determinantes adotados pela autoridade lançadora, com o objetivo de manter a constituição do crédito tributário por outros fundamentos.

FUNDAMENTAÇÃO. REJEIÇÃO DO CUSTEIO DE TRATAMENTO, PORQUANTO REALIZADO OU PAGO AO LONGO DE UM ANO INTEIRO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO EXPRESSA. INOVAÇÃO VEDADA.

O órgão de julgamento não pode rejeitar a dedução do custeio de tratamento, com base na improbabilidade ou da impossibilidade de ele ou do respectivo pagamento ser realizado ao longo de todo o ano, sem indicar concretamente e com legitimidade técnica qual seria o obstáculo.

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO ENDEREÇO PROFISSIONAL E DO PACIENTE. IRRELEVÂNCIA. DIREITO RESTABELECIDO.

A mera ausência de indicação do endereço do profissional ou do paciente é insuficiente para rejeitar a glosa, sempre que for possível à autoridade tributária buscar tal informação em banco de dados ao qual possua acesso, ou inferir a identidade entre fonte pagadora e beneficiário do serviço.

INIDONEIDADE DE NOVA DOCUMENTAÇÃO. DISCREPÂNCIA DE LOCAIS DE EMISSÃO. SUPERAÇÃO. DECLARAÇÃO.

A apresentação de declaração do profissional de saúde, com os dados tidos por ausentes, supera o obstáculo formal identificado pela autoridade lançadora.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital – Redator Designado