



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.004031/2010-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.566 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de setembro de 2021
Recorrente JOSE TEIXEIRA ALVES JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE ELEMENTOS ADICIONAIS AOS RECIBOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180.

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode admitir que o julgamento de primeira instância inove nos fundamentos para manutenção da autuação, ampliando exigências além daquelas solicitadas pela autoridade lançadora, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora
Designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Para o contribuinte acima identificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento (fls. 4/11), relativa ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008, exigindo o crédito tributário de R\$ 21.930,65, assim discriminado: R\$ 11.024,31 de imposto suplementar, R\$ 8.268,23 de multa de ofício (passível de redução) e R\$ 2.638,11 de juros de mora, calculados até 31/08/2010, em razão da apuração das seguintes infrações:

- **omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício**, pagos por Aerobarco do Brasil Transportes Marítimos Turismo S.A. Transtur, no valor de R\$ 6.548,00 (IRRF de R\$ 29,70), e pela UERJ na monta de R\$ 560,00;
- **omissão de rendimentos recebidos em decorrência de ação trabalhista**, no valor de R\$ 2.538,20 (IRRF de R\$ 183,68), conforme DIRF entregue pelo Banco do Brasil;
- **dedução indevida de despesas médicas**, no total de R\$ 32.000,00, sob a motivação de que foram apresentados “*recibos de fisioterapeuta relativos a tratamento prolongado sem pedido do médico e sem laudo do tratamento emitido pelo profissional*”, pelos profissionais: Maria Cláudia Amorim dos Santos (R\$ 10.000,00), Marcelle de Azevedo Ferreira (R\$ 10.000,00, com a observação de que nos recibos dessa não constou o nome do paciente) e Jorge Antônio Rodrigues dos Santos (R\$ 12.000,00).

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou impugnação (fls. 2/3), na qual aduziu:

A) PARCELAS QUE O CONTRIBUINTE **NÃO IRA IMPUGNAR**, ACEITANDO, NESTE ATO, COMO DEFINITIVO O LANÇAMENTO FISCAL:

Não serão contestados os valores referentes às seguintes fontes pagadoras:

Aerobarco do Brasil Transp. Marit: Turismo S.A – TRANSTUR
CNPJ:30.137.442/0001-45, e Universidade do Estado do Rio de Janeiro.
CNPJ:33.540.014/0001-57.

Valor recebido em virtude de processo judicial trabalhista.

B) PARCELAS QUE O CONTRIBUINTE **IRÁ IMPUGNAR**, POR NÃO CONCORDAR COM O LANÇAMENTO FISCAL, CONFORME RAZÕES A SEGUIR EXPOSTAS:

O Contribuinte teve glosadas as deduções relativas a despesas médicas próprias e de seus dependentes, por motivos diversos, após exame da digna fiscalização nos recibos expedidos pelos médicos prestadores do serviço. Cabe registrar que os recibos já se encontram anexos ao processo já aberto nos termos da intimação fiscal n.2008/853030343315698 e são todos autênticos e representam fidedignamente o atendimento prestado. E sendo assim, seguindo a RESOLUÇÃO CFM N.1.819/2007 PUBLICADA NO D.O.U.22/05/2007, Seção I pg. 71 – considerando, finalmente, o decidido na sessão de 17/05/2007.

II - O DIREITO

Considerando que o contribuinte, ao efetuar as deduções agiu corretamente e de acordo com as previsões legais que regem a matéria, tem direito ao benefício lançado em sua declaração, segue em anexo o DARF da diferença encontrada dos valores acima não contestados.”

Para amparo de suas aduções, instruiu a peça recursal com os documentos de fls.

14/27.

A parcela não impugnada do lançamento já se encontra excluída dos presentes autos (fls. 27/28).

Ao apreciar o feito, a DRJ/JFA (fls. 39/43), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação parcial apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário em litígio.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 19/03/2015 (fls. 50), inconformado, o sujeito passivo, por procuradoras habilitadas interpôs, em 17/04/2015, recurso voluntário (fls. 53/59), alegando em apertada síntese que a legislação de regência não prevê a necessidade de requisição médica para o tratamento fisioterápico, importando, tal limitação ao direito, em inovação administrativa, esvaziando a *ratio essendi* da norma jurídico tributária, vulnerando o art. 37 da CF/88. Ademais, em relação a irregularidade nos recibos, motivada pela falta de indicação do endereço dos fisioterapeutas contratados, incorreu em excesso a decisão recorrida, eis que tal exigência não está fundamentada na glosa traçada pela fiscalização. Requer, ao final, tendo em vista a ilegalidade das glosas operadas, o cancelamento do lançamento.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 60/62.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA que manteve o lançamento, em relação à glosa das despesas médicas pagas aos fisioterapeutas Maria Claudia Amorim dos Santos (R\$ 10.000,00), Marcelle de Azevedo Ferreira (R\$ 10.000,00), Jorge Antônio Rodrigues dos Santos (R\$ 12.000,00), **por falta de pedido médico e sem laudo do tratamento emitido e indicação dos endereços dos profissionais contratados, além da falta de indicação do paciente nos recibos emitidos por Marcelle de Azevedo Ferreira**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Assim, passo ao cotejo da documentação ora trazida e da já constante dos autos, em confronto com os fundamentos motivadores das glosas traçados na decisão recorrida (fls. 38):

Os recibos oferecidos pelo interessado não foram admitidos pela autoridade revisora para efeito da comprovação da dedução a título de despesas médicas. Requereu-se, para

aprofundamento do exame àqueles documentos, que houvesse algum pedido médico e os laudos dos profissionais envolvidos.

Nesse mister, limitou-se o notificado a fazer referência à Resolução CFM (Conselho Federal de Medicina) n. 1.819/2007, e, só. Poder-se-ia até entender que a vedação constante daquela norma, atinente a preenchimento de guias de consulta e solicitação de exames, numa inteligência bastante elástica, açambarcaria a divulgação de encaminhamento realizado por médicos a outros profissionais; mas não obrigaria, por alheio ao órgão, o silêncio de fisioterapeutas. Em assim sendo, a regra citada não impossibilitaria a apresentação de laudos firmados pelos emitentes dos recibos.

Ademais, é notável que os documentos entregues sequer possuem os requisitos previstos na legislação para dotá-los de validade: os das lavras de Jorge Antônio Rodrigues dos Santos (R\$ 12.000,00 – fls. 14/17) e de Maria Cláudia Amorim dos Santos (R\$ 10.000,00 – fl. 22/26), **não indicam os endereços dos respectivos emitentes**, o que fere a disposição do art. 80, §1º, III, do RIR/1999; e os de Marcelle de Azevedo Ferreira (R\$ 10.000,00 – fls. 18/21) **além de incorrerem na mesma falha, ainda são omissos quanto ao paciente de supostos “serviços prestados”**, o que prejudica a análise do previsto no art. 80, § 1º. II, do mesmo Regulamento. Em relação a esta última prestadora de serviços, **o mero registro manuscrito realizado na cópia da notificação de lançamento, à fl. 9, de que seria o próprio contribuinte o paciente, não supre a falha.**

Diante do exposto, é de se manter a glosa levada a efeito pela autoridade revisora no concernente à dedução de despesas médicas.

Pois bem. Entendo que a insurgência recursal merece prosperar.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo demonstrar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova de sua respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73 e 80 do RIR/99.

Acresça-se ainda, que o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*”.

Nesta linha, a RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas, de forma a demonstrar a efetiva realização dos gastos incorridos, situação que, ao meu sentir, **encontra-se devidamente delimitada pelos recibos apresentados**, sobretudo tendo em mente que os mesmos não foram considerados inidôneos, mas tão somente imprestáveis para o fim que se destinavam. Logo, não me parece razoável a requisição fiscal motivadora das glosas operadas, porquanto despiciendo pedido médico ou laudo emitido pelos prestadores dos serviços, uma vez que a dedução com os respectivos profissionais (fisioterapeutas) se encontra prevista na legislação de regência (art. 80, caput do RIR/99).

Em relação a **indicação do paciente** nos recibos emitidos pela fisioterapeuta Marcelle de Azevedo, no que pertine a falta da indicação do paciente nos recibos emitidos, calha aqui a palicação da SCI Cosit nº 23, de 30/08/2013, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

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.**

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Portanto, levando-se em conta que os outros fisioterapeutas arrolados prestaram serviços às dependentes declaradas, e constatando que o Recorrente registrou ser o próprio paciente em relação aos serviços prestados pela fisioterapeuta Marcelle de Azevedo – situação tal ventilada na decisão recorrida (fls. 38) – é se presumir que o aludido tratamento, de fato, foi realizado pelo próprio Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit nº 23, restando assim, ao meu sentir, suprida a falha apontada no particular.

Por outro giro, embora a decisão recorrida também aponte a necessidade de **indicação dos endereços dos profissionais contratados** de forma a possibilitar as respectivas deduções, da leitura da autuação constata-se que este requisito não consta na motivação da exigência, a qual se limitou em registrar que os documentos probatórios apresentados tratam-se de “recibos de fisioterapeuta relativos a tratamento prolongado sem pedido do médico e sem laudo do tratamento emitido pelos três profissionais, além da falta de indicação do paciente nos recibos emitidos por Marcelle de Azevedo Ferreira”, ao teor da Complementação da Descrição dos Fatos do lançamento (fls. 9).

Portanto, diante de outras irregularidades levantadas pela fiscalização, e constatando que a indicação dos **endereços dos profissionais** não foi exigida no curso da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida inovou ao também exigí-la, violando o direito à ampla defesa e do contraditório, não podendo, via de consequência, ser acatada. Assim como não é dado ao contribuinte inovar em sede recursal não se pode conceber que a manutenção do lançamento pela decisão recorrida também se dê por fundamentos não cogitados na autuação, devendo ser afastada tal exigência.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 32.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Fl. 6 do Acórdão n.º 2003-003.566 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 15471.004031/2010-41

Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas glosadas somente à vista dos documentos constantes dos autos.

Inicialmente, importante frisar que a autuação se deu pela falta de apresentação de elementos adicionais aos recibos das despesas médicas com fisioterapia, além da falta de identificação do beneficiário nos recibos emitidos por Marcele Ferreira, e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova, apontando ainda outras falhas nos documentos comprobatórios, conforme trecho a seguir:

Os recibos oferecidos pelo interessado não foram admitidos pela autoridade revisora para efeito da comprovação da dedução a título de despesas médicas.

Requeru-se, para aprofundamento do exame àqueles documentos, que houvesse algum pedido médico e os laudos dos profissionais envolvidos.

Nesse mister, limitou-se o notificado a fazer referência à Resolução CFM (Conselho Federal de Medicina) n. 1.819/2007, e, só. Poder-se-ia até entender que a vedação constante daquela norma, atinente a preenchimento de guias de consulta e solicitação de exames, numa inteligência bastante elástica, açambarcaria a divulgação de encaminhamento realizado por médicos a outros profissionais; mas não obrigaria, por alheio ao órgão, o silêncio de fisioterapeutas. Em assim sendo, a regra citada não impossibilitaria a apresentação de laudos firmados pelos emitentes dos recibos.

Ademais, é notável que os documentos entregues sequer possuem os requisitos previstos na legislação para dotá-los de validade: os das lavras de Jorge Antônio Rodrigues dos Santos (R\$ 12.000,00 - fls. 14/17) e de Maria Cláudia Amorim dos Santos (R\$ 10.000,00 - fl. 22/26), não indicam os endereços dos respectivos emitentes, o que fere a disposição do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999; e os de Marcelle de Azevedo Ferreira (R\$ 10.000,00 - fls. 18/21) além de incorrerem na mesma falha, ainda são omissos quanto ao paciente de supostos “serviços prestados”, o que prejudica a análise do previsto no art. 80, § 1º.II, do mesmo Regulamento. Em relação a esta última prestadora de serviços, o mero registro manuscrito realizado na cópia da notificação de lançamento, à fl. 9, de que seria o próprio contribuinte o paciente, não supre a falha.

Acompanho o entendimento do i. relator quanto à impossibilidade da autoridade julgadora manter as glosas sob outros fundamentos, sendo de se afastar outras exigências que não aquelas consignadas na autuação.

Nada obstante, evidencia-se no trecho reproduzido que a decisão ratificou a necessidade de elementos adicionais aos recibos e da identificação do beneficiário do tratamento realizado pela profissional Marcelle, exigências não atendidas pelo recorrente

A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

Súmula CARF nº 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Assim, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou da efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Caberia ao recorrente apresentar elementos adicionais aos recibos emitidos pelos três fisioterapeutas, como lhe foi exigido.

Quanto à exigência de especificação do beneficiário do tratamento nos documentos comprobatórios, em geral, na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço, aceita-se que seja o próprio contribuinte. Nesse sentido, a Receita Federal do Brasil – RFB já se manifestou na Solução de Consulta Interna Cosit nº 23, de 2014, conforme mencionado pelo relator.

Nada obstante, essa mesma Solução de Consulta ressalva os casos em que se justifica a exigência de especificação do beneficiário quando a autoridade fiscal constatar indício de irregularidade.

No caso, a autoridade fiscal exigiu a especificação dos beneficiários dos tratamentos, conforme indicado na autuação. Dessa feita, caberia ao recorrente apresentar, por exemplo, declaração emitida pela profissional identificando-o como paciente

Sem a prova exigida, as glosas devem ser mantidas.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez