



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19394.720131/2012-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.120 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente CEYLA MARIA DO CARMO LORETE VIANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. PROVA. CONTRIBUINTE OU DEPENDENTES.

As deduções da base de cálculo do imposto de renda a título de despesa médica somente serão aceitas quando restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, o respectivo gasto e desde que relacionadas ao contribuinte ou aos seus dependentes.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO ENDEREÇO DO PRESTADOR.

Deve ser restabelecida a dedução quando o único obstáculo for a falta da indicação do endereço do profissional, quando informada a inscrição no CPF, e não havendo qualquer outro indício que desabone os recibos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, afastando-se a glosa das despesas médicas no valor de R\$ 10.382,03.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.120 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19394.720131/2012-09

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:

Para o(a) contribuinte, já qualificado(a) nos autos, foi lavrada, pela DRF/Macaé/RJ, Notificação de Lançamento, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no montante de **R\$ 13.264,31**, atualizado até 30/3/2012.

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA – entregue pelo(a) interessado(a), relativa ao exercício financeiro de **2009**, quando foi constatada, conforme a Descrição dos Fatos, dedução indevida de despesas médicas, no montante de **R\$ 24.239,13**, a saber:

Rose Correa Lapa Barcelos Coutinho (R\$ 360,00), Unimed/Macaé (R\$ 11.879,13), Eveline Rangel Emerick Pacheco (R\$ 5.000,00), Márcio José Rodrigues Barcelos (R\$ 2.000,00) e Jaíza Rodrigues Carvalho (R\$ 5.000,00), comprovantes apresentados não atendem ao disposto no art. 80, §1º, do RIR/1999.

O(A) notificado(a) apresenta impugnação, instruída por elementos, os quais, no seu entender, comprovam as deduções glosadas pela autoridade fiscal, argumentando, em apertada síntese, o que segue:

Os comprovantes apresentados contêm todos os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Conquanto o lançamento fiscal goze de presunção de legitimidade, não foi demonstrada pelo fisco a metodologia seguida para a desconsideração das deduções a título de despesas médicas de modo a garantir a ampla defesa da impugnante.

Em seu socorro o(a) requerente menciona decisões do Poder Judiciário e do Conselho de Contribuintes (hoje, CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais).

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/05/2014, o sujeito passivo interpôs, em 25/06/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, demonstrando a prestação dos serviços e seu efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

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

Em sede de impugnação, o lançamento foi mantido sob a seguinte fundamentação:

O(A) peticionário(a) destaca em sua defesa que “não foi demonstrada pelo fisco a metodologia seguida para a desconsideração das deduções a título de despesas médicas de modo a garantir a ampla defesa da impugnante”.

Importa deixar claro que não houve violação ao direito do contraditório e da ampla defesa, ao contrário do que entendeu o(a) impugnante. Isto porque, simplesmente, o exercício do direito de impugnação foi aqui observado.

É por ocasião da apresentação da peça impugnatória que deve ser exercido o referido direito da ampla defesa e do contraditório. A instauração deste processo administrativo, que segue o rito determinado no Decreto nº 70.235, de 1972, não visa outra coisa senão a observância do disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal. O presente julgamento está ocorrendo, enfim, no bojo do devido processo legal.

Portanto, não há dúvidas de que o sujeito passivo tem pleno conhecimento da acusação fiscal que lhe está sendo imposta. Sabe ele que está sendo exigido imposto suplementar, multa de ofício e juros de mora, decorrentes da infração intitulada “dedução indevida de despesas médicas”, devidamente justificada e motivada pela autoridade fiscal, nos termos da Descrição dos Fatos de fls. 43/44.

Ademais, tendo em vista a objetividade da legislação ao especificar os requisitos formais que devem estar presentes nos comprovantes de despesas médicas, como a seguir será explicitado, é fácil perceber o porquê de a autoridade revisora ter mencionado apenas o art. 80, §1º, do RIR/1999, conforme constou da citada Descrição dos Fatos.

Há que se observar, acerca da dedução de despesas médicas, o que dispõe o art. 80 do RIR/1999, cuja matriz legal é a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a":

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;

[negritei]

Essa mesma legislação consta da IN/SRF nº 15, de 2001, arts. 43 a 48, sendo que o art. 46, mencionado pela autoridade fiscal, reproduz o inciso III, do §1º, do art. 80 do RIR/1999.

O já citado RIR/1999, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo(a) contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o(a) contribuinte pode ser instado(a) a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele (a) o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o(a) contribuinte, transfere para este(a) a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas 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.

Na espécie, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, o que se infere da interpretação do art. 73, § 1º, do RIR/99, cuja base legal é o art. 11, § 4º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do(a) contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Destaque-se que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos.

A teor do art. 80, do RIR/1999, podem ser deduzidos os gastos efetuados com profissionais liberais da área de saúde e com entidades prestadores dos serviços de saúde, sendo imprescindível que, se exigido pelo Fisco, o interessado faça prova desses gastos com documentação hábil e idônea que traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado; 2) da data do pagamento; 3) do tipo de serviço realizado; 4) do beneficiário do serviço prestado, caso este não seja o responsável pelo pagamento; e 5) do emitente: nome, endereço, CNPJ ou CPF, registro de habilitação no Conselho Regional de classe no caso de profissional autônomo (pessoa física), e respectiva assinatura.

Em princípio, admitem-se, sim, os recibos fornecidos pelos profissionais liberais e/ou clínicas/laboratórios como prova das despesas médicas, devendo, contudo, estar em consonância com todas as disposições contidas no mencionado art. 80 do RIR/1999.

Analisando-se a documentação que instruiu a peça de defesa tem-se o que segue.

Fl. 11, o Demonstrativo fornecido pela Unimed/Macaé informa o total de R\$ 11.879,13 pago pelo plano de saúde, cuja titular é a ora impugnante. Contudo, em que pesem os reclamos passivos, não restou comprovada a existência ou não de beneficiários no citado plano de saúde e, em caso positivo, os valores discriminados por beneficiários (titular e dependentes), a fim de se verificar a condição prevista no art. 80, §1º, II, do RIR/1999. Essa comprovação foi exigida do(a) contribuinte mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 2009/168713282645105, à fl. 40, quando da revisão de sua DAA/2009, o que ele(a) não logrou fazer, nem quando do atendimento à intimação, nem na fase impugnatória. Mantém-se, pois, a glosa no valor de R\$ 11.879,13.

Fls. 12/13, a Declaração e o Recibo fornecidos por Márcio José Rodrigues Barcelos (dentista, R\$ 2.000,00) atendem aos requisitos legais do art. 80 do RIR/1999. Deverá, portanto, ser restabelecida a dedução no no citado valor.

Fls. 14/18, as cópias dos recibos fornecidos por Jaíza Rodrigues Carvalho (fisioterapeuta) estão um tanto quanto ilegíveis, fato que prejudica a sua análise por parte da autoridade julgadora. Mantém-se, portanto, a glosa do valor lançado de R\$ 5.000,00.

Fl. 19, Recibo fornecido por Tatiana M. E. S. Tonelli (dentista). Essa profissional não foi listada pela autoridade fiscal na Descrição dos Fatos.

Fl. 20, na cópia do Recibo fornecido por Rose Correa Lapa Barcelos Coutinho (psicóloga) a informação do endereço da emitente está ilegível. Mantém-se, portanto, a glosa no valor lançado de R\$ 360,00 (art. 80, §1º, III, do RIR/1999).

Fls. 21/31, os Recibos fornecidos por Eveline Rangel Emerick Pacheco (psicóloga), totalizando R\$ 4.650,00, atendem aos requisitos legais do art. 80 do RIR/1999. Deverá, portanto, ser restabelecida a dedução no citado valor.

Sobre a exigência dos requisitos formais nos recibos médicos, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais assim se manifestou:

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. Deve ser mantida a glosa das deduções efetuadas na declaração de ajuste anual a título de despesas médicas, quando os documentos de prova constantes dos autos não preenchem todos os requisitos estabelecidos em lei. Para fins de dedução de imposto os recibos médicos devem conter todos os elementos exigidos pela Lei 9250, de 1995, art. 8º, § 2º, inciso III, quais sejam, identificação do médico, dentista ou fisioterapeuta prestador do serviço, conforme o caso, endereço, CPF, indicação do número de registro no CRO, CRM ou CREFITO, descrição sucinta do tratamento, além de ser emitido em nome do sujeito passivo ou seu dependente. (CARF 2a. Seção / 2a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2802-000.607 em 02/12/2010 - Publicado no DOU em 28/03/2012)

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (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). Quando o documento apresentado pelo contribuinte não preenche tais requisitos e também não é feita a comprovação do pagamento por qualquer outro meio de prova, deve prevalecer a glosa da referida despesa. (CARF 2a. Seção / 2a. Turma da 1a. Câmara / ACÓRDÃO 2102-000.597 em 12/05/2010 - Publicado no DOU em 24/06/2011)

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - RECIBOS - REQUISITOS - Para serem considerados hábeis e permitirem a dedução de despesas médicas na declaração de IRPF, é necessário que os recibos apresentados contenham a 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, bem como o responsável pelo pagamento e o beneficiário dos serviços prestados. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.326 em 04/02/2010 - Publicado no DOU em 04/02/2010)

Devo deixar claro que não há informação no presente processo de que a autoridade fiscal tenha envidado maiores esforços no sentido de que fosse comprovada pelo(a) contribuinte a efetividade dos pagamentos das despesas médicas por ele(a) declaradas.

A respeito do julgado administrativo trazido à colação pelo(a) requerente e também aqueles citados por esta relatora, há de ser esclarecido que tais manifestações, não obstante sua inestimável validade como fonte de consulta, não hão que ser tomadas, conforme entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo art. 96 do CTN, em função da inexistência de ato legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

E, quanto às decisões judiciais, essas surtem os efeitos nelas previstos apenas em relação às partes envolvidas, não podendo ser estendidas a terceiros, estranhos ao processo judicial, excetuando-se as inconstitucionalidades declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do Decreto nº 2.346, de 13 de outubro de 1997, o que não é a hipótese tratada nos presentes autos.

Quanto ao plano de saúde, a contribuinte trouxe a declaração de fls. 75, demonstrando que a despesa a ela correspondente foi de R\$5.022,03, devendo ser afastada a glosa desse montante.

Com relação aos recibos da profissional Jaíza, apesar da dificuldade, consegue-se fazer a leitura, motivo pelo qual a glosa deve ser afastada.

Relativamente ao recibo emitido por Rose Correa Lapa Barcelos Coutinho, de R\$360,00, cuja justificativa consiste no fato de o endereço estar ilegível, tenho que a glosa deve ser afastada.

Nesse sentido, adoto as razões de decidir do voto do Conselheiro Marcelo Rocha Paura, constante do infracitado excerto do voto prolatado no Acórdão 2001-005.686, de 22/03/2023:

No que diz respeito a persistência da ausência do endereçamento do prestador dos serviços nos recibos apresentados, colaciono parcialmente a Solução de Consulta Interna nº 7/2015 que aborda especificamente este caso, trechos in verbis:

Portanto, deve ficar claro que **a ausência do endereço por si só não acarretaria a glosa da dedução e sim a não aceitação do recibo como meio de prova da despesa médica**. A legislação ao descrever os requisitos fundamentais do recibo médico, não limitou os meios de prova do contribuinte, pois poderão ser utilizados outras provas, como por exemplo uma declaração do médico responsável em que conste as informações ausentes no recibo anteriormente apresentado, afastando assim a glosa da despesa.

Convém destacar que com base nos princípios da verdade material e da oficialidade, a autoridade administrativa poderá agir de ofício determinando a realização de diligências ou se utilizando de informações existentes na própria Administração. Conforme compreende-se da leitura do art. IX do Decreto nº 70.235, de 1972 e do art. 37 da lei 9.784, de 1999

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Com base no princípio da Razoabilidade, citado no art. 2º da Lei 9.784/1999, a autoridade competente deve agir com bom senso e prudência, tomando atitudes adequadas a fim de que seja levada em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada. Portanto, de acordo com esse princípio, **a autoridade competente poderá utilizar de outros meios para comprovação da despesa, seja intimando o contribuinte para que apresente novas provas ou buscando as informações necessárias nos sistemas informatizados da própria Administração, evitando assim o desgaste e o excesso de trabalhos desnecessários nos processos envolvidos**.

Portanto, **a ausência de endereço poderá ser suprida de ofício**, já que a autoridade administrativa possui essa prerrogativa de agir de ofício garantida em lei, o que permite que ela se utilize das informações fornecidas pelos próprios contribuintes à Receita Federal do Brasil.

Conclusão

Dessa forma, conclui-se que:

A ausência de endereço nos recibos médicos é razão suficiente para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova das despesas médicas. Entretanto, isso não impede que outras provas sejam utilizadas evitando, assim, a glosa da despesa.

Além disso, **a autoridade administrativa poderá agir de ofício para suprir a ausência de endereço do prestador do serviço, nos recibos apresentados pelos contribuintes**, com a finalidade de serem deduzidas suas despesas médicas, cabendo a ela o julgamento a respeito das informações apresentadas pelos contribuintes, contidas nos sistemas da RFB.

Como visto, a Solução de Consulta em destaque demonstra que esta deficiência nos recibos pode ser suprida por outros meios, (por exemplo: declarações) ou de ofício por meio de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Além disso, quando a ausência de endereço do prestador for a única falha constante do recibo, a jurisprudência contemporânea deste Conselho é majoritária pela sua aceitação, ementas in verbis:

Acórdão nº 2802-00.647 – 2ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. FALTA DE ENDEREÇO.

Sendo o único obstáculo indicado para não acatar os recibos das despesas médicas a ausência do endereço do profissional emitente, tendo sido informado o nº CPF e não havendo qualquer indicio em desfavor da realização da despesas, deve ser restabelecida a dedução. Recurso provido em parte.

Acórdão 2801-02.205 – 1ª Turma Especial

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS SEM IDENTIFICAÇÃO DO ENDEREÇO DO EMITENTE. DECLARAÇÃO.

Quando a fiscalização glosa as despesas médicas unicamente por falta de identificação do endereço do emitente em recibos, documentação apresentada pelo contribuinte, na forma de declaração do médico responsável pela emissão dos recibos, na qual se identifica todos os elementos necessários, é suficiente para afastar a glosa.

Acórdão 2102-002.534 - 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. ENDEREÇO DO PROFISSIONAL. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

A mera falta da indicação do endereço do profissional ou até mesmo a ausência da descrição dos serviços médicos prestados nos recibos apresentados para comprovar despesas médicas não são, por si só, fatos que permitem à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas médicas, mormente quando não há nenhum outro elemento a evidenciar o uso de despesas médicas fictícias.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para fins de afastar a glosa de despesas médicas de R\$10.382,03.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

Fl. 8 do Acórdão n.º 2402-012.120 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19394.720131/2012-09