



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 13906.000130/2006-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2001-001.413 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2019  
**Recorrente** JOSÉ RUY CONDE ALVES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

**DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO . PROFISSIONAIS HABILITADOS**

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Não podem ser deduzidos pagamentos efetuados a profissionais que não estejam regularmente inscritos em seus conselhos de classe.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para manter as glosas das deduções feitas a título de despesas médicas referentes ao prestador Cláudio Marcelo M. Kanievski, no total de R\$ 4.980,00, e para restabelecer as deduções a título de despesas médicas referentes aos prestadores Luciano Leugi Barreto, Cynara Leugi Barreto, Maria Salete Arenales Loli e Luciano Nobre Frasson, no total de R\$ 21.140,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Fernanda Melo Leal e Marcelo Rocha Paura.

### **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2001, exercício 2002, por meio do qual se exige imposto suplementar, após revisão da declaração. O crédito tributário decorreu da apuração pela autoridade lançadora das seguintes infrações:

- omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$ 4.785,20);

- dedução indevida a título de despesas médicas (R\$ 26.120,00);
- dedução indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (R\$ 1.990,45).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ em Curitiba/PR (fl. 110 e segs.), o contribuinte apresentou impugnação na qual pede o cancelamento da autuação sob a alegação de que, preliminarmente, não foi cientificado da exigência para apresentação da notificação e, no mérito, não se conforma com a glosa do IRRF vez que declarou conforme os dados constantes do informe fornecido pela fonte pagadora e, da mesma forma, não se conforma com as glosas efetuadas sobre as deduções a título de despesas médicas, pois baseou-se em documentos idôneos.

Rejeitada a preliminar suscitada na DRJ.

Quanto à omissão de rendimentos apontada, a turma julgadora da DRJ considerou a questão resolvida, tendo em vista que o contribuinte, no curso do processo, reconheceu a infração e recolheu por meio de DARF o imposto correspondente, cumulado com os acréscimos legais.

Quanto à glosa do IRRF, a DRJ acatou as razões apresentadas pelo contribuinte para considerar legítima a dedução efetuada, pois o contribuinte valeu-se do informe de rendimentos fornecido pela fonte pagadora, tanto para deduzir o IRRF quanto para incluir os respectivos rendimentos na base de cálculo do imposto.

Quanto às deduções de despesas médicas, a DRJ separou sua análise e conclusões em dois grupos, conforme segue:

1) Despesas médicas:

Mantida a glosa das deduções efetuadas em razão da insuficiência dos recibos apresentados, por não constar nos mesmos o nome dos beneficiários dos serviços médicos prestado. Do texto do acórdão :

"No caso dos autos, muito embora o contribuinte tenha apresentado a documentação nos moldes exigidos pela lei, não logrou demonstrar quem são os destinatários dos serviços de saúde (grifei). Conforme se observa dos comprovantes emitidos pelos signatários Luciano Leugi Barreto (Cirurgião Dentista), Cynara Leugi Barreto (Fonoaudióloga), Maria Salete Arenales Loli (Psicóloga), Luciano Nobre Frasson (Fisioterapeuta), inexistente qualquer indicação do nome do paciente submetido a tratamento, o que impossibilita a verificação do disposto no art. 8º, § 2º, II, da Lei 9.250/95. "

2) Despesas odontológicas:

Mantida a glosa das deduções efetuadas em razão de o profissional que emitiu os recibos não estar, à época dos fatos, habilitado ao exercício de sua atividade, por não se encontrar ainda inscrito em seu conselho de classe profissional (CRO). Do texto do acórdão:

"No caso dos autos, o conselho de classe profissional somente expediu a inscrição do Sr. Cláudio Marcelo M. Kaniewski em 04 de junho de 2003, consoante pesquisa realizada na página eletrônica do CRO – Conselho Regional de Odontologia do Paraná.

Considerando que os recibos emitidos são de janeiro a outubro de 2001, não há aceitá-los como prova de despesas médicas dedutíveis, tendo em vista que o citado profissional não se encontrava habilitado ao exercício de sua atividade nesse período."

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela procedência em parte da impugnação, mantidas todas as glosas do Fisco referentes às deduções a título de despesas médicas.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fl. 125 e segs. (numeração após digitalização) no qual não acrescenta novos dados, documentos ou informações além dos já trazidos ao processo. Solicita revisão das glosas ainda remanescentes após o acórdão da DRJ, alegando que a legislação que rege a matéria não exige a identificação nos recibos do nome da pessoa para quem os serviços de saúde foram prestados e que não cabe ao contribuinte, e sim ao Estado, verificar a inscrição do profissional prestador dos serviços em seu conselho de classe.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

### **Preclusão**

Inicialmente, cabe delimitar o alcance da matéria que sobe para análise e julgamento nesta Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em sede de recurso voluntário. Desfeita na DRJ a glosa dos valores deduzidos de IRRF e admitida pelo contribuinte a omissão de rendimentos, restam para julgamento as deduções provenientes dos supostos pagamentos de despesas médicas aos profissionais Luciano Leugi Barreto (Cirurgião Dentista), Cynara Leugi Barreto (Fonoaudióloga), Maria Salete Arenales Loli (Psicóloga), Luciano Nobre Frasson (Fisioterapeuta), Cláudio Marcelo M. Kanievski (Cirurgião Dentista), no valor total de R\$ 26.120,00.

### **Mérito**

Passo então à análise das questões postas.

Dispõe o art. o art.73 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto n.º 3.000/99:

Art.80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com autorização legal. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

Nessa linha, não merece reforma a decisão da instância julgadora administrativa de primeira instância que manteve a glosa das deduções a título de despesas médicas dos pagamentos efetuados ao cirurgião-dentista Cláudio Marcelo M. Kanievski, representados por 10 (dez) recibos no valor total de R\$ 5.020,00 (observa-se que efetivamente o contribuinte utilizou-se do valor de R\$ 4.980,00 como dedução), em razão de o mesmo não se encontrar, à época dos fatos, regularmente inscrito em seu conselho de classe (CRO).

Cientificado, a esse respeito alegou o contribuinte que não cabe a ele, e sim ao Estado, fiscalizar a atividade profissional do dentista e averiguar se o mesmo encontra-se regular ante o CRO.

Assistiria razão ao contribuinte, até certo ponto, caso sua relação contratual com o dentista permanecesse restrita ao âmbito profissional-paciente. Entretanto, uma vez que o recorrente pretendia utilizar o recibo como prova de pagamento para fins de dedução de base de cálculo de imposto perante a Receita Federal, deveria sim ter se certificado de que o documento se reveste das condições para aceitação por aquele órgão arrecadador.

Da mesma forma que foi possível ao julgador na DRJ averiguar o cadastro do profissional perante o CRO, também poderia tê-lo feito o contribuinte. Quando a legislação estabelece a possibilidade de dedução de pagamentos efetuados a dentistas está, por óbvio, referindo-se a dentistas no regular desempenho de sua atividade.

Assim sendo, é descabida a pretensão de aproveitar como comprovantes de dedução de despesas médicas recibos emitidos por profissional não regularmente inscrito no correspondente conselho de classe, pelas razões já discorridas no acórdão da turma julgadora de primeira instância, devendo então ser mantida a glosa imposta pelo Fisco sobre os pagamentos efetuados ao profissional Cláudio Marcelo M. Kanievski.

Avalio a seguir as glosas impostas aos pagamentos efetuados aos profissionais Luciano Leugi Barreto (Cirurgião Dentista), Cynara Leugi Barreto (Fonoaudióloga), Maria Salete Arenales Loli (Psicóloga) e Luciano Nobre Frasson (Fisioterapeuta), mantidas na DRJ sob a fundamentação de que os recibos apresentados não indicam a pessoa beneficiária dos tratamentos.

É condição legal indispensável para utilização de pagamentos de despesas médicas como dedução da base de cálculo do IRPF o fato de essas despesas se referirem a tratamento do titular da declaração ou de seus dependentes. É fato que os recibos apresentados não especificaram de forma expressa o nome do paciente. Contudo, tais documentos indicam que os pagamentos foram feitos pelo contribuinte, em favor do qual foram emitidos. Presume-se que aquele que efetuou o pagamento é quem usufruiu dos serviços médicos, a não ser que nome de beneficiário diverso esteja expresso no documento ou diante de razoável e fundada suspeita de inidoneidade do mesmo. Nesse sentido o art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“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:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Assim, entendo que as despesas médicas representadas pelos recibos emitidos pelos profissionais Luciano Leugi Barreto (R\$ 7.000,00), Cynara Leugi Barreto (R\$ 4.500,00), Maria Salete Arenales Loli (R\$ 2.640,00) e Luciano Nobre Frasson (R\$ 7.000,00), no total de R\$ 21.140,00, podem ser deduzidas pela contribuinte para fins de apuração do imposto.

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para manter as glosas das deduções feitas a título de despesas médicas referentes ao prestador Cláudio Marcelo M. Kanievski, no total de R\$ 4.980,00, e manter o crédito tributário lançado correspondente, e para restabelecer as deduções a título de despesas médicas referentes aos prestadores Luciano Leugi Barreto, Cynara Leugi Barreto, Maria Salete Arenales Loli e Luciano Nobre Frasson, no total de R\$ 21.140,00, e exonerar o crédito tributário lançado correspondente.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito