



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10166.005547/2007-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2002-001.530 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente MARIA OTILIA COSTARD VILLANOVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO INAPTA

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-001.530 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10166.005547/2007-47

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 12 a 17), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$5.539,15, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação que, conforme decisão da DRJ:

Em 06 de junho de 2007, apresentou impugnação ,(fls. 01 a 04) ao lançamento alegando, em síntese:

- que não possui o recibo emitido por Elza Pereira de Almeida Cunha, já falecida e que tem dificuldades de locomoção, inclusive para procurar referido documento;
- que a filha da Sra. Elza emitiu declaração de que a autuada era paciente de sua mãe, o valor de cada sessão e o número de vezes que a mesma comparecia à residência da autuada;
- que o atestado de óbito da referida profissional \ informa que a mesma é massagista e reconhece que a mesma não possuía o curso de fisioterapeuta, mas seus serviços devem ser considerados como despesas médicas em razão do conhecimento que possuía;
- que está anexando os documentos comprobatórios das despesas realizadas com seguro saúde HSBC Bamerindus Seguros SÃ, Centro Odontológico Integrado, Instituto Brasiliense de Odontologia e Cláudia da Costa Guimarães;
- que não obteve declaração do atendimento à época do Instituto Rizzoti Galvão, sugerindo o cruzamento das declarações; e,
- que providenciará os recibos dos serviços prestados por Ronaldo de Oliveira Castro

Em 29 de agosto de 2008, a autuada anexou aos autos o documento de fls. 62 (recibo emitido por Ronaldo M. de Oliveira Castro).

A impugnação foi apreciada na 7ª Turma da DRJ/BSA por unanimidade, em 29/01/2009, no acórdão 03-29.098, às e-fls. 65 a 69, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformada, a contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 79 a 86, no qual alega, em resumo, que:

- preliminarmente, reconhecimento do cerceamento de defesa, vez que o Fisco não realizou diligências necessárias nem o cruzamento das informações fornecidas e o banco de dados da Administração Pública, comprovando as informações prestadas pela contribuinte;
- nas palavras da recorrente: “(...)foi apresentado recibo de consultas 'psiquiátricas, cuja aceitação foi recusada por suposta falta de indicação beneficiário, à fl. 09; foi apresentado o comprovante de

pagamento relativo ao pagamento de plano de saúde de todo ano base 2002 (R\$ 4.087,76) cuja aceitação foi recusada pela suposta falta de indicação de beneficiário, à fl. 10 foi apresentado comprovante de pagamento de plano odontológico referente à 8 (oito) meses do ano base 2002 (R\$ 831,60) cuja aceitação foi recusada pela suposta falta de beneficiário e, por fim, à fl. 62 foi apresentado recibo referente à 4 (quatro) consultas de psicanálise (R\$ 400,00) sendo recusada, supostamente pela falta de indicação de beneficiário”;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 06/03/2009, e-fls. 73, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 02/04/2009, e-fls. 79, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 12 a 17), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas.

O auto de infração glosou as seguintes deduções com despesas médicas:

Dedução indevida a título de despesas médicas.

Glosados por falta de comprovação, os valores declarados como pagos a:

- 1) Cláudia da Costa Guimarães, CPF 536.315.796-91, R\$ 300,00;
- 2), Elza Pereira de Almeida Cunha, CPF 029.181.371-20, R\$ 14.400,00;
- 3) HSBC Bamerindus- Seguros, CNPJ 76.538.446/0054-48, R\$ 4.087,76;
- 4), Instituto Brasiliense de Odontologia, CNPJ 00.852.632/0001-83, R\$ 69,00;
- 5) Instituto Rizzoti Galvão, CNPJ 03.504.650/0001-62; R\$ 54,00;
- 6) Centro Odontológico Integrado, CNPJ 37.161.015/0001-41, R\$ 831,60;
- 7) Ronaldo de Oliveira Castro, CPF 004.386.771-53, R\$ 400,00;

Enquadramento Legal: art. 8º - , inciso II, alínea 'a', e §§ 2º - e 3º, da

Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, mantendo a autuação, sob os seguintes fundamentos:

Os documentos de fls. 05 e 06 comprovam o gasto de R\$ 69,00 referente a tratamento odontológico de emergência realizado em Ana Isabel Villanova. Tal despesa não pode ser considerada para dedução na Declaração de IRPF do exercício 2003 da autuada, pois, conforme legislação acima transcrita, somente são dedutíveis as despesas

realizadas em benefício próprio ou em benefício de seus dependentes, e a autuada não possui dependentes em sua declaração do exercício em questão. Assim, a despesa realizada com tratamento odontológico de sua filha, não incluída como dependente, não pode ser deduzida.

O documento de fls. 07 também não pode ser aceito como comprovante de despesa médica dedutível, pois o mesmo não identifica o beneficiário dos serviços prestados. Conforme já explicitado, somente as despesas realizadas em benefício próprio ou de seus dependentes podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda. Como o documento não informa o beneficiário dos serviços prestados, os valores nele informados não podem ser deduzidos.

O documento de fls. 08 não pode ser aceito como comprovante de despesa médica inicialmente por não se tratar de recibo emitido pelo prestador dos serviços, não podendo terceiro, ainda que seja filha do prestador, atestar que os serviços foram efetuados e os valores pagos. Ademais, como a própria autuada afirma em sua defesa, fato corroborado pelo atestado de óbito anexado às fls. 49, a prestadora dos serviços não era fisioterapeuta, e sim massagista. Ainda que os serviços prestados à autuada tenham sido de suma importância para sua saúde, tal fato não caracteriza o gasto como despesa médica, já que a legislação faz referência expressa ao termo "fisioterapeuta" e por não existir previsão legal para a dedução de despesas realizadas com massagista.

O documento de fls. 09 também não comprova despesas médicas dedutíveis, pois o mesmo não informa os beneficiários do plano de saúde em questão, tal como já explicitado anteriormente. Ainda que parte dos valores pagos ao HSBC Bamerindus Seguros SA sejam referentes a própria autuada, o documento não informa os valores discriminados por participante do plano, impedindo que a despesa seja deduzida da base de cálculo do imposto de renda.

O documento de fls. 10 também não pode ser aceito pelos mesmos motivos: não identifica os beneficiários do plano odontológico em questão, e valores pagos correspondentes a cada um dos beneficiários, impedindo que os valores sejam aproveitados na declaração da autuada.

A cópia de recibo anexada às fls. 62 também não identifica o paciente, o beneficiário da despesa médica, mas somente o responsável pelo pagamento: Dessa forma, o valor não pode ser deduzido na declaração da autuada.

Ressalte-se que a importância da informação do beneficiário das despesas médicas, ou seja, do paciente, decorre da limitação de dedução de despesas médicas àquelas realizadas em benefício do próprio contribuinte ou de seus dependentes. Como os documentos anexados pela autuada não identificam os beneficiários dos serviços atestados, ou, no caso do documento de fls. 05, identificam como beneficiário pessoa não incluída como dependente, os valores não podem ser deduzidos.

Preliminar - violação a ampla defesa e ao contraditório

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito do Poder Público. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Não há na legislação qualquer previsão para que o contribuinte seja intimado a apresentar documentos antes da lavratura do auto de infração, vez que, o processo tributário só se instaura com a apresentação da impugnação pelo contribuinte.

Logo, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, vez que a ampla defesa e o contraditório, princípios caros ao devido processo legal e a verdade material, própria do processo administrativo fiscal, foram respeitados.

Ainda, nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 59 foram violadas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Por fim, as diligências são solicitadas apenas quando a autoridade fiscal entender pela necessidade de formação de sua convicção e seu indeferimento não enseja nulidade do processo administrativo fiscal. Segue teor do caput do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72:

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: (grifos nossos)

(...)

Assim, afasto a preliminar suscitada.

Da dedução de despesas médicas

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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;

:

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 nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, pode, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na

outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que 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 prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

Feitas estas considerações, conforme os documentos juntados aos autos, às e-fls. 06 a 11, 49 a 50 e 58, não tem o condão de afastar a autuação, vez que não atendem os requisitos elencados na legislação supra. Vários vícios são apontados, como falta de endereço, carimbo profissional do prestador de serviços, etc. Ainda, o comprovante de pagamento do plano de saúde não indica quem de fato é o beneficiário.

Desta forma, mantenho a decisão de piso, por seus próprios fundamentos.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar suscitada e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni