



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723177/2010-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.560 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente MARIA NILZA COSTA DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÕES. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL.
COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovadas, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, poderão ser deduzidas as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO.

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.

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.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Poderão ser deduzidos a título de despesas com instrução os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

A contribuinte acima identificada insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 04/09, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009 (ano-calendário 2008), apresentando a impugnação de fls. 01.

2. O lançamento em foco glosou integralmente as deduções de previdência oficial, de despesas médicas e de instrução, nos valores de R\$ 12.577,91, R\$ 19.181,38 e R\$ 80,00, respectivamente, apurando imposto suplementar de R\$ 8.755,81, multa de ofício de R\$ 6.566,85, e juros de mora de R\$ 963,13, calculados até 30/07/2010.

3. Na impugnação interposta às fls. 02, a contribuinte alega, em síntese, que, por motivos alheios à sua vontade, não pôde entregar os documentos solicitados pela fiscalização no prazo estabelecido, de forma que, recebida a notificação de lançamento, vem então apresentá-los (fls. 10/56).

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

GLOSAS DAS DEDUÇÕES DE PREVIDÊNCIA OFICIAL E DE DESPESAS MÉDICAS.

Restabelecem-se parcialmente as deduções a título de contribuição à previdência oficial e de despesas médicas, objeto de glosa no lançamento, no que tange àquelas comprovadas por documentação hábil e idônea.

GLOSA DA DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Inexistindo nos autos elementos capazes de ilidi-la, mantém-se a glosa da dedução de despesas com instrução efetuada no lançamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/09/2014, o sujeito passivo interpôs, em 23/10/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) despesas com instrução estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos

b) despesas médicas estão comprovadas nos autos

c) dedução de previdência oficial está comprovada pelos documentos juntados aos autos

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

No tocante a sua tempestividade, o recurso voluntário atende ao requisito de admissibilidade, portanto passo à análise dos demais pressupostos.

Da Matéria em julgamento

As matérias constantes na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado são: ***a dedução indevida de previdência oficial, no valor de R\$ 2.200,00; a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 16.980,00; e a dedução indevida com despesas com instrução, no valor de R\$ 80,00.***

Do Mérito

Das Glosas sobre a Contribuição à Previdência Oficial

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 5), apontados pela autoridade lançadora:

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****12.577,91 deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Oficial, por falta de comprovação.

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção parcial das glosas (e-fls. 85), foi a seguinte:

8. No que tange às contribuições previdenciárias individuais, no montante de R\$ 2.400,00, foram apresentadas as Guias da Previdência Social (GPS) de fls. 41/51, onde consta o código de pagamento nº 1007 (contribuinte individual – recolhimento mensal). Todavia, com exceção da GPS referente à competência de janeiro de 2008, no valor de R\$ 200,00 (fls. 52), recolhido em fevereiro de 2008, as demais guias e/ou seus comprovantes de pagamento bancário encontram-se ilegíveis (fls. 41/51).

Seguramente, as contribuições desta natureza são dedutíveis dos rendimentos recebidos, conforme indica o inciso I do artigo 74 do RIR/99:

Art. 74. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, incisos IV e V):

I - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

Como visto, o único óbice apontado pelo julgamento anterior foi que ***as guias e/ou comprovantes de pagamento bancários apresentavam-se ilegíveis.***

Em sede recursal, a fim de comprovar a regularidade de suas contribuições, a interessada junta aos autos ***extrato previdenciário - CNIS*** (e-fls. 107/129), emitido pelo INSS, ***no qual é possível verificar que os valores constante nesta lixe administrativa, foram integralmente vertidos à previdência oficial.***

Assim, ***voto pelo restabelecimento integral das deduções com previdência oficial, pleiteadas neste recurso voluntário.***

Das Glosas sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 6), apontados pela autoridade lançadora:

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****19.181,38 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, ***por falta de comprovação.***

No julgamento anterior, as motivações para a manutenção das glosas (e-fls. 86), foram as seguintes:

13. Para combater a glosa da dedução de despesas médicas realizadas com as pessoas físicas acima indicadas, foram apresentados os documentos de fls. 14/37 e 56. No entanto, os mesmos, além de em parte ilegíveis, não se mostram hábeis para sustentar a dedução pleiteada, ***por não atenderem aos requisitos legais, no que tange à identificação da pessoa beneficiada pelo tratamento médico, à informação do endereço do prestador do serviço e/ou à especificação dos pagamentos, serviços prestados e datas de realização do atendimento.***

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo:

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;*** (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções ***estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*** (Decreto-Lei nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, ***pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.***

Ocorre que no presente caso, ***não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido da contribuinte a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos***, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Assim, entendo que, em situações análogas a esta, não cabe ao julgador administrativo ***estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação***, quando durante o procedimento fiscal não o fez a autoridade lançadora.

Com efeito, o escopo de minha análise/reanálise ***limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo considerando as objeções apostas pelo Fisco apoiadas pela legislação de regência.***

Como visto, a autoridade fiscal lavrou a notificação de lançamento ***por falta de comprovação das despesas médicas.***

O julgamento anterior indicou como óbices a dedutibilidade destas despesas o fato de os recibos estarem ilegíveis e não atenderem aos requisitos legais, tais como: ***indicação do beneficiário dos serviços médicos/odontológicos; endereço do prestador de serviços e/ou à especificação dos pagamentos, serviços prestados e datas de realização.***

Com sua peça impugnatória a recorrente apresentou ***recibos*** (e-fls. 14/37), emitidos pelos prestadores dos serviços médicos/odontológicos, no intuito de comprovar a sua regularidade.

Já na peça recursal, traz aos autos ***declarações*** (e-fls. 100/103), nas quais ***os prestadores de serviços ratificam que os serviços fisioterápicos e odontológicos tiveram como beneficiária a recorrente, sendo realizados no ano-calendário de 2008, nos montantes por ela informados em sua DIRPF.***

Ademais, no que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços prestados em recibos médicos/odontológicos, ***pode-se presumir que este é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos***, tudo conforme o constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB nº 1.500/2014, in verbis:

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:***

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

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

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna nº 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

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.

Sobre a falta do endereço do prestador nos recibos, a legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, **endereço**, CPF/CNPJ de quem os recebeu, bem como a indicação do beneficiário do serviço prestado.

Em que pese o disposto na legislação acima, a Receita Federal emitiu 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 utilizadas 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. 18 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, à 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 indício 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.

Assim, após a análise de toda a documentação apresentada e pelos fundamentos anteriormente expostos, ***entendo que a interessada logra êxito em comprovar a regularidade de suas deduções com despesas médicas.***

Por todo o exposto, ***voto pelo restabelecimento integral das deduções com despesas médicas pleiteadas neste recurso voluntário.***

Da Glosa sobre Despesas com Instrução

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 7), o seguinte fundamento para o lançamento tributário:

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****80,00 deduzido indevidamente a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação.

Neste tópico o julgamento anterior manteve a glosa nas despesas com instrução, (e-fls. 87), com base no seguinte fundamento:

19. Assim, um vez que a peça impugnatória não se encontra instruída por qualquer comprovante acerca da realização dessa despesa com instrução, é de se manter a glosa efetuada no lançamento, no valor de R\$ 80,00.

A previsão para as deduções desta natureza, encontra-se disposta no artigo 81 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, in verbis:

Art.81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a ***estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes***, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).

§4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 7º).

Como visto, a interessada não apresentou, ao julgador de piso, documento que comprovasse seus dispêndios com instrução.

Em sede recursal, traz aos autos ***recibos*** (e-fls. 104 e 106) emitidos pelo Centro de Estudos Dr. Wilson Dias C.E.W.D..

Principalmente, por seu valor módico, entendo que a referida dedução pode ser aceita.

Assim, ***voto pelo restabelecimento integral das deduções com despesas com instrução.***

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, concluo que a recorrente ***logrou êxito em comprovar a regularidade de suas deduções.***

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no ***mérito***, **DOU-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

