



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.004933/2007-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-001.446 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de setembro de 2019
Recorrente MARISA ANGELO SANCHES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos, devidamente comprovados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 5.010,00 com a profissional Elizabeth Alves Pereira e no valor de R\$ 150,00 com a empresa Centro de Neurologia e Neurofisiologia de Juiz de Fora.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 58/66) contra decisão de primeira instância (fls. 48/54), que julgou procedente em parte a impugnação do sujeito passivo.

Em razão da riqueza de detalhes, adoto o relatório da DRJ, que assim diz:

Em decorrência de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente ao Exercício 2005 (fls. 34 a 36), foi lavrada a Notificação de Lançamento às fls. 03 a 06 em desfavor da contribuinte Mansa Ângelo Sanches, já qualificada nos autos, exigindo o recolhimento de R\$ 4.373,58 de imposto de renda pessoa física — suplementar, R\$ 3.280,18 de multa de ofício

(passível de redução) e R\$ 1.565,30 de juros de mora (cálculos válidos até 31/10/2007).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05), a contribuinte não atendeu à intimação e, por conseqüência, os seguintes valores foram glosados por falta de comprovação:

- 1- R\$ 1.272,00, deduzido indevidamente a título de dependentes;
- 2- R\$ 16.401,22, deduzido indevidamente a título de despesas médicas;
- 3- R\$ 2.168,00, deduzido indevidamente a título de despesas com instrução.

A contribuinte apresenta a impugnação às fls. 01/02, instruída pelos elementos de fls. 03 a 31, em que contesta o lançamento efetuado alegando "não ter recebido nenhuma correspondência, INTIMANDO a apresentação dentro de um prazo estabelecido pela RFB, documentos e esclarecimentos relativos a sua Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física 2004/2005" e anexa, nesta oportunidade, toda a documentação para comprovar as deduções glosadas.

O resumo da decisão revisanda está condensado na seguinte ementa do julgamento:

DEDUÇÕES. DEPENDENTES.

Incabível a glosa de dependentes informados pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos quando, na fase impugnatória, ficar comprovada a relação de dependência questionada pelo Fisco.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

As despesas com instrução, devidamente comprovadas, são dedutíveis no montante estabelecido pela legislação tributária vigente.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

- Mantém-se a glosa da dedução, cujos recibos apresentados com a finalidade de comprovar os gastos supostamente realizados, não se coadunam com a legislação tributária que trata da matéria.

- Restabelece-se parcela da dedução glosada pelo Fisco, quando na fase impugnatória o contribuinte apresentar recibos que atendem ao que prescreve a legislação tributária acerca do assunto.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, combatendo o mérito.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Virgílio Cansino Gil, Relator.

Recurso Voluntário aviado a modo e tempo, portanto dele conheço.

A contribuinte foi notificada em 08/10/2008 (fl. 57); Recurso Voluntário protocolado em 31/10/2008 (fl. 58), assinado pela própria contribuinte.

Responde a contribuinte nestes autos, pelas seguintes infrações:

- a) Dedução Indevida de Dependente;
- b) Dedução Indevida de Despesas Médicas;
- c) Dedução Indevida de Despesas com Instrução.

Relata o Sr. AFRF:

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

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

*Em decorrência do não atendimento da referida **Intimação**, foi glosado o valor de R\$ *****1.272,00, deduzido indevidamente a título de Dependentes, por falta de comprovação.*

*Em decorrência do não atendimento à Intimação, foi glosado o valor de R\$ *
*******16.401,22**, deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.*

*Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****2.168,00 deduzido indevidamente a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação.*

A r. decisão, assim se manifestou:

Como se vê, não há dúvidas de que a documentação apresentada na fase impugnatória é suficiente e hábil para comprovar a relação de dependência entre a contribuinte e sua filha, que completara 21 anos à época dos fatos, visto que esta se enquadra no conceito de dependentes previsto no art. 38, inciso III, da Instrução Normativa supracitada. Além disso, os recibos emitidos pelo Centro de Ensino Superior de Juiz de Fora (fls. 16 a 19 e 21/22) satisfazem as condições estabelecidas nos arts. 39 e 41, §4º, da mesma Instrução Normativa.

Sendo assim, a contribuinte faz jus às despesas de dependentes e com instrução, nos valores, respectivamente, de R\$ 1.272,00 e de R\$ 1.998,00 (limite estabelecido para o ano-calendário 2004).

Já o valor de R\$ 170,00 deduzido como despesa de instrução da própria contribuinte, referente a curso de recepcionista no Senac, não pode ser aceito por falta de previsão legal, haja vista que não se enquadra nos conceitos previstos nos arts. 39 e 41, §5º, anteriormente citados da Instrução Normativa SRF 15/2001.

(...)

Da análise dos recibos emitidos pela profissional Elizabeth Alves Pereira (fls. 27 a 29), no valor total de R\$ 5.010,00, constatou-se que

estes não contêm a indicação do beneficiário nem do endereço da prestadora dos serviços e, portanto, não atendem fielmente ao que dispõe o art. 80, §1º, incisos II e III e, assim, não podem ser aceitos como prova da dedução.

O recibo emitido pelo Centro de Neurologia e Neurofisiologia de Juiz de Fora, CNPJ 05.912.808/0001-69, no valor de R\$ 150,00 (fl. 25), não contém a indicação do beneficiário do tratamento, ferindo o disposto no art. 80, §1º, inciso II. Além disso, como o pagamento foi efetuado a pessoa jurídica, é de se supor que a comprovação se daria mediante a apresentação de nota fiscal de prestação de serviços, pois esta, na espécie, é o documento hábil a comprovar o pagamento questionado, desde que nela conste a quitação do débito acordado.

A Lei n.º 8.846, de 1994, ao dispor sobre a emissão de documentos fiscais, assim determina:

"Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

§2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo, podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários." [grifos não originais]

Até a presente data, não foi publicada a regulamentação prevista no §2º supra.

Por conseguinte, não estão estabelecidos, para efeito da legislação do imposto de renda, quais são os documentos equivalentes a notas fiscais ou recibos, assim como não foram regulamentados os casos de dispensa de sua emissão.

Ou seja, apenas se restar demonstrado que a pessoa jurídica estava, à época, dispensada pelas autoridades estaduais e/ou municipais competentes, da emissão de notas fiscais, poderia utilizar-se de outro documento equivalente para a comprovação dos serviços prestados, e, ainda assim, desde que este contivesse os elementos definidores das operações a que se referisse.

E tal fato incumbe ao contribuinte demonstrar, a teor do disposto arts. 15 e 16, inc. III, e §§ 4º e 5º, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação conferida pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97, segundo os quais compete ao(à) interessado(a) instruir a impugnação com os documentos em que se apoiar, bem assim mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas documentais que possuir.

Em vista do exposto, passa-se a análise do documento emitido pela Almar — Assistência Médica S/C LTDA, CNPJ 59.087.882/0001-17, no valor de R\$ 10.000,00 (fl. 26), assinado por um diretor médico, no qual

consta que "... a nossa empresa está desobrigada da emissão de notas fiscais segundo decreto-lei 406 de 31/12/1968..."

Cumprе esclarecer que o citado Decreto-lei estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.

Além disso, não há naquele documento qual artigo do referido diploma legal ampara a afirmativa do diretor da Almar. Tal informação seria necessária, haja vista que muitos deles se encontram hoje revogados. Dessa forma, considero prejudicados os termos do referido documento.

De toda sorte, ainda que assim não fosse, cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

O julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; a prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, circunstância que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

*Nessa trilha de raciocínio não se pode perder de vista que a empresa em comento tem como atividade no CNRI/CNAE (fls. 41/42) a prestação de serviços de **enfermagem**, atividade esta que não se enquadra em nenhuma das categorias previstas no art. 80, caput, do RIR199.*

Aliás, a então SRF incluiu no Manual de Instrução para Preenchimento da DIRPF/2005 (pág. 51) a seguinte orientação: "Não podem ser deduzidas as despesas: ... b) com enfermeiros e remédios, exceto quando constem em conta hospitalar."

Igualmente, na publicação Perguntas e Respostas – IRPF/2005 da então SRF constou que:

"347 — Podem ser deduzidos os pagamentos feitos a assistente social, massagista e enfermeiro?"

As despesas efetuadas com esses profissionais são dedutíveis desde que por motivo de internação do contribuinte ou de seus dependentes e integrem a fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar."

Em sendo assim, o assunto se esgota, pois, reitere-se, a legislação em foco não contempla a possibilidade de acolher os alegados gastos como dedutíveis para apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Por outro lado, os valores de R\$ 120,00 e R\$ 1.121,22 devem ser aceitos como dedução a título de despesas médicas, uma vez que foram comprovados, mediante documentação hábil e idônea, que satisfaz aos requisitos exigidos no art. 80 do RIR/99, respectivamente, pela Nota Fiscal emitida pela CórteX Clínica Médica Ltda, CNPJ 05.262.181/0001-48 (fl. 24), e pelo Comprovante de Rendimentos emitido pela Fundação Sistel de Seguridade Social, CNPJ 00.493.916/0001-20 (fl. 30).

Irresignada, a contribuinte maneja recurso próprio, atacando o mérito.

Pois bem, antes de apreciarmos o Recurso Voluntário, iremos nos ater à peça impugnatória, da contribuinte.

Aduz a contribuinte em razões preliminares, que foi notificada em 21/11/2007, mas em razão de não ter recebido nenhuma correspondência, intimando a apresentação dentro de um prazo estabelecido pela RFB, documentos e esclarecimentos relativos a sua declaração de imposto de renda. Que, quando em 30/11/2007, esteve em uma unidade da RFB, para esclarecer o fato do possível extravio desta correspondência. Na data de 07/12/2007, a contribuinte apresentou a defesa e os documentos que achou necessário. No combate ao mérito alega a recorrente que “a correta interpretação dada ao caso concreto, seria a seu ver, o despacho favorável ao contribuinte, com base no fato deste, colocar toda documentação a disposição e fazer os esclarecimentos necessários, e conclui pugnando pela insubsistência da ação fiscal”.

A r. decisão fiscal levou em consideração determinados documentos que foram juntados pela impugnante, dando parcial provimento à peça de resistência.

Analisando a preliminar lançada no recurso voluntário, a recorrente confunde as razões preliminares com o mérito, que passarão a serem analisadas conjuntamente.

Os recibos emitidos pela profissional Elizabeth Alves Pereira, no valor total de R\$ 5.010,00, não foram aceitos pelo julgamento primeiro por não conterem a indicação do beneficiário e o endereço da prestadora dos serviços. Porém, as falhas apontadas pela decisão de piso foram corrigidas pela profissional e os recibos retificados foram juntados com o recurso às fls. 67/72, passando a atender ao que dispõe o art. 80, §1º, incisos II e III. Reformo, para cancelar a glosa no particular.

O recibo emitido pelo Centro de Neurologia e Neurofisiologia de Juiz de Fora, CNPJ 05.912.808/0001-69, no valor de R\$ 150,00 não foi aceito pelo julgamento primeiro por não conter a indicação do beneficiário do tratamento. Porém, a falha apontada foi devidamente corrigida pela declaração de fl. 73 juntada com o recurso voluntário. Reformo, para cancelar a glosa no particular.

A despesa médica tida com a empresa Almar — Assistência Médica S/C LTDA, CNPJ 59.087.882/0001-17, no valor de R\$ 10.000,00, não pode ser aceita para o fim a que se destina e se diz isso porque a empresa tem como atividade no CNRI/CNAE (fls. 46/47) a prestação de serviços de enfermagem, atividade esta que não se enquadra em nenhuma das categorias previstas no art. 80, caput, do RIR/99. Registre-se, por relevante, que a contribuinte não fez prova alguma de qual serviço foi prestado, sendo que a declaração/recibo de fls. 31 diz

que a contribuinte e sua dependente “foram atendidas nas diversas especialidades”, sem contudo discriminar quais seriam tais especialidades. Nada a prover.

Isto posto, e pelo que mais consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário, e no mérito dá-se provimento parcial, para cancelar a glosa com despesa médica no valor de R\$ 5.010,00 com a profissional Elizabeth Alves Pereira e no valor de R\$ 150,00 com a empresa Centro de Neurologia e Neurofisiologia de Juiz de Fora.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil