



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.010304/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.359 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente CARLOS EDUARDO DOS SANTOS LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CABIMENTO. TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço, aceita-se que o seja realmente o próprio contribuinte.

RENDIMENTOS. RRA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O cálculo do IRRF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser feito com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram os rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$20.000,00 e para determinar o recálculo do imposto devido sobre os valores recebidos na ação judicial trabalhista com aplicação das tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos (regime de competência). Vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que dava provimento parcial em menor extensão, apenas para determinar o recálculo do imposto devido pelo regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 99 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 86 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 16 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 16/21, com ciência do sujeito passivo em 06/10/2009 (fl. 80), relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercício 2009, ano-calendário 2008, sendo apurados os seguintes valores:

IRPF Suplementar	5.500,00
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	4.125,00
Juros de Mora – calculados até 09/2009	220,55
Total do crédito tributário apurado	9.845,55

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, de folhas 18 e 19, motivou o lançamento de ofício a constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor total de R\$ 20.000,00, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Na Complementação da Descrição dos Fatos afirma a autoridade fiscal que os recibos apresentados, do profissional José Carlos Medeiros, no valor de R\$ 20.000,00, não preenchem os requisitos formais previstos no art. 80, § 1º, itens 1, 2 e 3 do RIR/99. Acresce que os recibos estão com dados insuficientes, faltando a indicação do paciente, endereço, e/ou CPF e/ou telefone do consultório/estabelecimento do profissional.

O notificado apresentou impugnação em 09/10/2009 (fls. 02/14), por intermédio de procurador constituído (folha 22), solicitando a improcedência do lançamento, bem como os devidos ajustes em sua DAA do exercício 2008, sob os seguintes argumentos, em síntese:

1) Afirma que na verdade, o lançamento em questão, trata-se de uma despesa de tratamento dentário, legítima e comprovadamente deduzida, portanto, juridicamente suportada pelo Impugnante, conforme se vê na cópia autenticada do comprovante de pagamento ora junto, expedido pelo Dr. José Carlos Medeiros, CRO n.º 411 10.181/RJ e CPF o.º 323.595.867-34, estabelecido na Avenida Sete n.º 04 - Sobrado - Piratininga – Niterói - RJ, devidamente lançada no "Código" 10 da rubrica denominada de "Pagamentos e Doações Efetuados" da "Declaração de Ajuste Anual Completa" do Defendente, entregue no prazo regulamentar;

2) Esclarece que antes da lavratura do presente AI, comprovou a referida despesa quando entregou cópia autenticada ao Sr. Fiscal autuante, em cumprimento a uma

Notificação expedida pelo mesmo. Assim, “*injustificável é a sua razão lançada no Auto de Infração para justificar o respectivo lançamento fiscal*”;

3) Afirma que como se trata de despesa médica devidamente suportada por ele, defendente, legítima é a sua dedução, à luz do artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, “*sob pena de enriquecimento ilícito sem causa do Fisco*”.

4) Por outro lado, alega que é isento do pagamento do imposto de renda por ser portador de moléstia grave, diagnosticada em 25/10/2004, sendo aposentado por invalidez integral, conforme publicado no Diário Oficial em 05/12/2005, e assim usufrui a isenção de imposto de renda conforme determina a legislação tributária, devidamente reconhecida por sua fonte pagadora, consoante a documentação ora apresentada;

5) Nesse sentido, afirma que foram informados em sua DAA/2009, como isentos e não tributáveis, os proventos de aposentadoria por moléstia grave auferidos no ano-calendário de 2008, no valor de R\$ 134.756,00, conforme o Comprovante de Rendimentos expedido por sua fonte pagadora, o Departamento de Polícia Federal;

6) Alega que sendo assim, “*é da mesma forma isento o rendimento recebido pelo Requerente no ano de 2008 o valor de R\$ 101.086,42 lançado ERRADAMENTE na Declaração como "RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR". Isto porque, se trata de "CRÉDITO DE NATUREZA ALIMENTAR" recebido acumuladamente por decisão judicial (Processo n.º 2007.05.00.050395-0/2ª VF de Alagoas), e pago pela CEF, docs.15/17, assim como determina imperativamente o AD COSIT no 19/2000*”;

7) Afirma que ainda se assim não fosse, que como se trata de rendimentos recebidos acumuladamente, a consolidada Jurisprudência sobre o assunto, em especial a do Superior Tribunal de Justiça, entende que a incidência do imposto de renda deve se dar pelo regime de competência, e não pelo regime de caixa;

8) Ainda, afirma que em face de decisões reiteradas de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça, no que concerne ao tema aqui em comento, é que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, baixou o Ato Declaratório nº 1/2009, em razão do seu PARECER/ PGFN/CRJ/Nº 287/2009 (docs. 19/20), que determinou imperativamente aos Senhores Procuradores a não interpor recursos e a desistirem dos já interpostos, quanto ao assunto ora em discussão, como demonstra;

9) Ressalta que a “*única conclusão que se pode chegar é que tais benefícios aqui recebidos pelo Impugnante, na verdade, não pode ser tributado pelo imposto de renda como o foi erradamente na sua Declaração de Ajuste do ano-calendário de 2008. Assim sendo, antijurídico é o lançamento fiscal ora contestado porque, uma vez ajustado a Declaração de Rendimentos do Requerente na forma e nas condições da sua real situação fiscal como acima demonstrado, não há absolutamente nada a pagar a título de imposto de renda.*”

À vista do exposto, requer o interessado:

(i) a improcedência do lançamento efetuado;

(ii) seja efetuado os ajustes necessários em sua Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 2008 para que seus benefícios alimentícios recebidos acumuladamente, por força de decisão judicial, sejam considerados isentos e/ou, caso assim não entenda, sejam eles calculados mês a mês com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, nos exatos termos que decidiu a Justiça e acatado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, pois é somente a Receita Federal que tem a obrigação e as condições de fazê-lo.

Para instrução do pleito, apresentou os documentos de fls. 24/69.

Em síntese, é o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas médicas limitam-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento ou de seus dependentes. Não havendo a comprovação de que as despesas médicas glosadas nos autos são relativas ao tratamento do próprio contribuinte, conforme asseverado na peça impugnatória, deve ser mantida a glosa fiscal.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. RETIFICAÇÃO.

É incabível a retificação das informações consignadas na declaração de ajuste anual, após o contribuinte haver sido notificado do lançamento de ofício, salvo a comprovação de erro de fato no seu preenchimento, ressaltando, ainda, a inexistência, nos autos, de elementos comprovando, de plano e de forma inequívoca, que houve a tributação indevida de rendimentos, o que poderia ensejar a revisão do lançamento de ofício, em face da aplicação do princípio da legalidade.

Ciente do acórdão da DRJ em 19/07/2013 (e-fls. 96/97), o(a) contribuinte, em 07/08/2013 (e-fl. 99), apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, a tempestividade do recurso voluntário, a inexigência de depósito recursal para interposição do recurso voluntário, que os recibos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas e que os rendimentos do recorrente são isentos em razão de ser portador de doença grave, além de que rendimentos recebidos acumuladamente devem ser calculados nos termos da IN SRF n.º 1.127/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser conhecido.

De pronto deve realmente ser destacada a **desnecessidade do depósito recursal** ou do arrolamento de bens para o andamento do Processo Administrativo em Segunda Instância, uma vez que a Medida Provisória n.º 413, de 03/01/2008, sucedida pela Lei no 11.727, de 2008, revogou os §§ 1º e 2º do art. 126 da Lei n.º 8.213/1991, que determinavam a realização de depósito prévio como requisito para a aceitação do recurso. Assim, de suma importância a observância da Súmula Vinculante n.º 21/2009 do STF, “*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo*”.

Trata a contenda **exclusivamente** de glosa de **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, cf. Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 18/19), onde o recibo emitido pelo Cirurgião Dentista José Carlos Medeiros (e-fl. 28), no valor de R\$20.000,00, teria descumprido requisitos formais previstos na legislação correlata para aceitação.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Entenda o interessado que a presente lide não versa acerca de levantamento de **débito tributário referente a rendimentos** recebidos pelo contribuinte. Basta ser verificado, como já apontado acima, que a Notificação de Lançamento versa apenas sobre glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas (e-fls. 18/19). A Decisão *a quo* já abordou a questão, cf. pode ser verificado nos excertos abaixo, extraídos da Decisão Guerreada em sua essência, a fim de apreciação do tema.

Voto

...

O contribuinte requer, ainda, a retificação de sua DAA/2009, para o fim de excluir da tributação os rendimentos acumulados recebidos da fonte pagadora Caixa Econômica Federal, no total de R\$ 101.086,42. Nesse sentido, traz vasta documentação ao processo, comprovando que é aposentado por invalidez, desde 2005, sendo portador de moléstia grave, e que os proventos de aposentadoria recebidos do Departamento de Polícia Federal gozam de isenção, nos exatos termos da legislação tributária.

Esclareço, no entanto, ser incabível neste momento, a retificação da Declaração de Ajuste Anual - DAA, objeto do lançamento, pelo que dispõe o art. 147, §1o, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

...

Não sendo a matéria apontada na defesa objeto da revisão fiscal, o contribuinte deveria ter pleiteado a retificação de sua DAA/2009, com a finalidade de proceder aos ajustes quanto à parcela dos rendimentos que teria sido indevidamente tributada.

Entretanto, o *caput* do art. 832, do RIR/99, autoriza a retificação da declaração de rendimentos apenas antes de iniciado o procedimento de ofício:

...

Não obstante o acima exposto tenho me posicionado que quando existem nos autos elementos comprovando, de plano e de forma inequívoca, que houve, por exemplo, tributação indevida de rendimentos, pode o julgador, em face da aplicação do princípio da legalidade, rever de ofício o lançamento efetuado. (ora grifado)

Todavia, no presente caso, não existem elementos comprovando, de plano e de forma inequívoca, que rendimentos foram indevidamente submetidos à tributação, conforme alegou o interessado.

O contribuinte não comprova que os ganhos judiciais auferidos no ano-calendário de 2008, pagos pela Caixa Econômica Federal, correspondem a proventos de aposentadoria ou pensão, lembrando que o contribuinte foi aposentado no ano de 2005, e que o processo judicial que deu origem aos ganhos é anterior a esse período (processo originário 9000023297), conforme extrato de folha 49.

Registro que, por força do disposto no art. 111, II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), as importâncias recebidas a outros títulos, como, por exemplo, diferenças salariais, não estão amparadas pela isenção concedida a portador de moléstia grave, prevista no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713, de 1988 e alterações posteriores, porquanto o texto legal contempla apenas os "proventos de aposentadoria ou reforma".

Ainda, quanto ao AD COSIT nº 19/2000 invocado, noto que não pode ser aplicado ao caso em questão, uma vez que não restou comprovado que os rendimentos recebidos acumuladamente pelo contribuinte, portador de moléstia grave, correspondem a proventos de aposentadoria, conforme alegado.

Nessa perspectiva, os documentos apresentados não foram suficientes para comprovar a isenção por moléstia grave, porquanto não restou provado que os valores recebidos, decorrentes da ação judicial, alcançaram verbas de aposentadoria.

....

Justifica-se então a retomada da apreciação do tema “rendimentos” explorado pela DRJ e trazido novamente à baila em Recurso voluntário. Verifica-se claramente que já foi mui bem indicado pela Instância de Piso que resta afastada a consideração dos rendimentos da Ação Trabalhista como isentos, através de argumentos exaustivos que ora adoto como razões de decidir.

Mas ainda neste contexto, urge na espécie a aplicação do regime de competência para o cálculo mensal do imposto devido, mediante utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, ao teor da decisão proferida no RE n.º 614.406/RS – que declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713/88, que determinava, para a cobrança do imposto incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada, a aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido – cuja decisão definitiva do STF no aludido feito, recebido na sistemática da repercussão geral, é de observância obrigatória pelo CARF, ao teor do art. 62, § 2º do RICARF.

Portanto, indene de dúvida que os aludidos rendimentos decorreram de demanda judicial, cuja tributação incidente sobre o RRA recebido no ano calendário de 2006, deverá ser apurada mensalmente com base nas tabelas dos meses que se referem os rendimentos recebidos, ao teor do entendimento editado pelo STF (R\$ 101.086,42 recebidos acumuladamente por decisão judicial no Processo n.º 2007.05.00.050395-0/2ª VF de Alagoas, e-fls. 49 e ss.).

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos **recibos** valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

No mesmo sentido, não deve ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na **apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (ora grifado)

Na espécie, verifica-se que o recibo relativo a despesas médicas realizadas com tratamento odontológico (e-fl. 28), diante da legislação regulamentadora (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995), apresenta todas as formalidades cabíveis, com exceção da indicação do paciente, apesar das despesas terem sido suportadas pelo interessado.

Mas em que pese o entendimento apontado pela DRJ no sentido de que tais documentos não contêm tal requisito essencial requerido pela legislação tributária, a saber, a exigência de especificação do beneficiário do tratamento nos documentos comprobatórios, em geral, na hipótese de o **comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte**, sem a especificação do beneficiário do serviço, aceita-se que o seja realmente o próprio contribuinte.

Nesse sentido, a RFB já se manifestou na **Solução de Consulta Interna Cosit n.º 23**, de 2014. Nada obstante, essa mesma Solução de Consulta ressalva os casos em que se justifica a exigência de especificação do beneficiário quando a autoridade fiscal constatar indício de irregularidade, que não estão presentes na espécie.

Verifica-se portanto que, versando a contenda apenas acerca de Dedução Indevida de Despesas Médicas, apreciados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte relativos ao lançamento efetuado pela Notificação em questão, há motivo para retificação da Decisão *a quo* proferida, com o afastamento da glosa relativa à dedução do valor de R\$20.000,00 comprovadamente dispendido com tratamento junto ao Cirurgião Dentista José Carlos Medeiros

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$20.000,00 e para determinar o recálculo do imposto devido sobre os valores recebidos na ação judicial trabalhista com aplicação das tabelas e alíquotas vigentes à época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos (regime de competência).

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

