



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.721784/2012-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.331 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente MARCIA FONSECA VIEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

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 e Relator(a)

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

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 10-54.951 da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 57 e segs.).

A interessada acima qualificada recebeu a notificação de lançamento em que foi lhe exigido o imposto suplementar no valor de R\$4.770,30 relativo ao ano-calendário 2009, em virtude da apuração de dedução indevida de despesas com dependentes, despesas médicas e com instrução. A descrição dos fatos e o enquadramento legal se encontram na referida notificação.

Na impugnação, às fls. 02 a 03, apresentada com documentos, a contribuinte esclarece que seus filhos Talita Vieira Neto – CPF nº 148.963.497-50 e Iuri Vieira Neto – CPF nº 161.205.327-02, após a separação, optou por criá-las sem a ajuda financeira do pai, motivo pelo qual requer sejam aceitas como sua dependentes na declaração de rendimentos. Argumenta que seu ex-cônjuge informou que a partir de do exercício de 2011 não mais consignaria os mesmos como seus dependentes. Quanto as despesas com instrução alega que se referem aos seus dois filhos e que sempre arcou com esses gastos.

Com relação as despesas médicas argumenta que se referem ao seu tratamento dentário (implantes dentário) conforme declaração firmada pelos respectivos profissionais. Apresenta o comprovante dos valores pagos ao seu plano de saúde e de seus filhos.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral de contencioso Administrativo e judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para essa DRJ/POA/RS para julgamento.

Após análise, a DRJ acatou parcialmente os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Dedução -Dependente

Sobre a dedução por dependentes, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe sobre deduções da declaração de ajuste anual, assim estabelece:

Art. 35º. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c", poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl.45): “Embora a contribuinte tenha apresentado a certidão de nascimento dos filhos Iuri Vieira Neto e Talita Vieira Neto, os mesmos já figuram como tal na declaração do pai, Sr. José Carlos Neto Filho, portanto, os dependentes não podem figurar nas duas declarações” (sic).

No caso, a impugnante trouxe ao processo, além das certidões de nascimento de Iuri e Talita (fls. 8 e 9), os comprovantes de pagamentos relativos ao seu próprio plano de saúde Unimed Nova Iguaçu e de seus dois filhos, totalizando R\$4.733,75, conforme demonstrativo em fls. 11 e 12, onde se evidencia ser ela a titular do plano de saúde e ambos os filhos seus dependentes

Foram juntados ainda os comprovantes (fls. 19 a 33) das despesas com instrução de Iuri junto ao Instituto de Educação Santa Ângela (R\$792,00) e de Talita junto ao GPI – sistema de Ensino (R\$972,64), despesas estas não pleiteadas na declaração do ex-cônjuge, conforme verificado em pesquisa aos sistemas informatizados da RFB.

Assim, em que pese constar seus dois filhos como dependentes na Declaração de Ajuste Anual de José Carlos Neto Filho, ex-cônjuge da contribuinte, a documentação juntada aos autos comprova que de fato a impugnante arcou com todas as despesas a eles relativo, cabendo a ela o direito de pleitear as referidas deduções e não ao seu ex-cônjuge.

Portanto, é de se restabelecer as deduções com dependentes, despesas com instrução e com plano de saúde (contribuinte e seus filhos) com base na documentação anexada ao processo.

Dedução. Despesas médicas Despesas médicas

Consta da folha de continuação da descrição dos fatos e enquadramento legal (fl.48): “*Não apresentou os comprovantes de despesas médicas, com plano de saúde com os valores discriminados por beneficiários.*”.

A dedução de despesas médicas tem previsão legal no art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250 de 1995, consolidado no art. 80, do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), que assim dispõe:

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;

(...)

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Entretanto, com fundamento no artigo 73, caput e § 1º, transcrito a seguir, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção sobre o assunto, solicitar elementos adicionais de provas, tais como cópia de cheque extraída imediatamente após a emissão do documento ou depois da compensação, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão, podendo

também o interessado apresentar outros elementos que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

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).

A respeito do ônus da prova, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333 que:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...).

Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido.

Ricardo Valim de Carvalho – R\$6.000,00

Marcelo Nikolai – R\$6.000,00

Conforme Termo de Intimação Fiscal nº 2010/2884134212667355 verifica-se que a contribuinte foi intimada a apresentar os comprovantes originais e cópias das despesas médicas, bem como do seu efetivo pagamento (cópias de cheques, extratos bancários ou de cartão de crédito).

No caso, a interessada trouxe somente as declarações prestadas pelos referidos profissionais (fl.13 e 16) e os recibos (fls. 14 e 15 e 17 e 18) desacompanhados de qualquer elemento de prova do efetivo pagamento dos gastos incorridos. Por oportuno, esclareça-se ao impugnante que, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, havendo necessidade de convencimento por parte do Fisco, este pode solicitar provas da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, não bastando a simples apresentação de recibo e/ou declaração do profissional.

Enfatize-se que as deduções de despesas médicas admitidas em lei são as relativas aos **pagamentos especificados e comprovados**. A simples apresentação de recibos não comprova o efetivo pagamento dos ditos honorários pelo contribuinte. Tal comprovação é essencial e necessária para a dedução dos valores pleiteados.

Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. A inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual nada mais é do que um benefício para o impugnante, haja vista que as referidas despesas reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Para o total de R\$6.498,39 deduções aceitas deve ser cancelado o imposto no valor de R\$1.787,06 (R\$6.498,39*27,5%).

Diante do acima exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, devendo ser cancelado o imposto suplementar no valor de R\$1.787,06.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/06/2015, o sujeito passivo interpôs, em 02/07/2015, Recurso Voluntário, fl. 72, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
- b) as despesas médicas com plano de saúde por beneficiário estão comprovadas nos autos
- c) junta extratos bancários indicando a compensação dos cheques utilizados nos pagamentos das despesas médicas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos feitos aos dentistas Ricardo Valim de Carvalho – R\$6.000,00 e Marcelo Nikolai – R\$6.000,00 são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Observa-se que a recorrente apresentou recurso também em relação às glosas das deduções dos pagamentos feitos ao plano de saúde Unimed Nova Iguaçu, entretanto tais deduções já haviam sido restabelecidas no julgamento na instância de piso, e por essa razão não serão aqui apreciadas.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto nº 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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 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 amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente 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.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, como já cima descrito, temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 47) a denominação da infração apontada como “*dedução indevida de despesas médicas*”, seguida do valor da glosa efetuada e

da descrição genérica “*indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*”. Logo abaixo no citado documento, ainda na descrição dos fatos, lê-se:

Não apresentou os comprovantes de despesas médicas, com plano de saúde com os valores discriminados por beneficiários.

Verifica-se então do documento de lançamento, que a autoridade fiscal não apontou a razão específica para a glosa das deduções das despesas com os dentistas, mas tão somente com o plano de saúde. Não foi dito expressamente na notificação de lançamento que faltou a comprovação dos efetivos pagamentos feitos aos profissionais em questão, por meio de extratos bancário ou outros.

O julgador administrativo pode e deve reiterar as razões da Fiscalização, caso com elas concorde, entretanto não pode inovar na lide com novas exigências não constantes do documento de lançamento, o que tornaria a lide infundável, caracterizando cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Não obstante, a recorrente faz juntar aos autos cópias de seus extratos bancários indicando a compensação dos cheques que teriam sido utilizado nos pagamentos para seu tratamento dentário aos profissionais Ricardo Valim de Carvalho e Marcelo Nikolai.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas médicas com Ricardo Valim de Carvalho – R\$6.000,00 e Marcelo Nikolai – R\$6.000,00.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções das despesas médicas com os profissionais Ricardo Valim de Carvalho e Marcelo Nikolai.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito