



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10768.007776/2008-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-004.573 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** GLORIA DA CUNHA RAPOSO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE PRAZO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o dies a quo deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador.

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. COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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 as deduções com despesas médicas, no valor de R\$ 11.000,00.

(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

Trata-se de exigências constantes das Notificações de Lançamento n.º 2005/607451173224142 (exercício 2005) e n.º 2006/607450530074047 (exercício 2006) relativas ao Imposto de Renda Pessoa Física, na qual se apurou um crédito tributário total no valor de R\$ 22.624,76.

2. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento 2005/607451173224142 (ano-calendário 2004, fls. 28/30), foi glosado o valor de R\$ 565,20, indevidamente deduzido a título de despesas com instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, bem como o valor de R\$ 23.114,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de identificação do beneficiário do serviço prestado.

2. A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento n.º 2006/607450530074047 (ano-calendário 2005, fls. 24/26) traz a glosa do valor de R\$ 18.250,00, sendo R\$ 11.000,00 referente ao profissional William T. Bonhote, por falta de identificação do beneficiário do serviço prestado e, quanto aos demais serviços, por falta de comprovação.

4. Em sua impugnação, fls. 2/5, com referência à duas notificações, a contribuinte defende que o médico que passa o recibo é cirurgião e membro titular da Sociedade Brasileira de Cirurgia Plástica, conforme se verifica no documento, estando perfeitamente identificado no documento. Ressalta que ressaltar que a impugnante não realizou ambas as cirurgias por estética e sim por necessidade médica. Requer a sua dedução dos valores a serem pagos face as Notificações de lançamento epigrafadas.

5. Competência para Julgamento atribuída pela Portaria RFB n.º 3.338/2011.

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

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

Exercício: 2005, 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes.

PARCELA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada a parcela do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, a teor do art. 58 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação e informando acerca da incidência do instituto da decadência sobre os lançamentos.

É o relatório.

## Voto

### *Da Admissibilidade*

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores.

### **Da Matéria em julgamento**

A matéria constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado é a *dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 11.000,00*.

### *Do Mérito*

### *Da Decadência*

Considerando a decadência suscitada pela interessado, inicialmente, impõe-se esclarecer que, nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, *desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional CTN, in verbis:

**Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Agora nas hipóteses de ausência de pagamento *ou nos casos de dolo, fraude e simulação*, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN, conforme transcrição a seguir:

**Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido temos a decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática prevista no art. 543C do Código de Processo Civil CPC, cuja emenda encontra-se parcialmente transcrita a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

Já o fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexivo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Na autuação em comento, a autoridade lançadora aplicou somente a multa de ofício de 75% não sendo, portanto, caso de dolo fraude ou simulação. Desta forma, temos que em relação a este ponto a regra a ser aplicada é a constante do artigo 150, § 4º do CTN.

Da observação das Declarações de Ajuste Anual, anos-calendários 2004 e 2005 (e-fls. 43 e 49), da interessado, podemos verificar que consta retenção de imposto na fonte, no montante de R\$ 39.383,59 e R\$ 36.313,11, respectivamente, caracterizando a existência de pagamento antecipado, fator imprescindível para atração da regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, conforme descrito na Súmula CARF nº 123, in verbis:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Feitas estas observações iniciais, considerando que a ocorrência dos fatos geradores deram-se em 31/12/2005 e 31/12/2006, temos que os prazos limites para o Fisco efetivar o lançamento, em relação àqueles fatos, pela regra do artigo 150, §4º, seriam 31/12/2010 e 31/12/2011.

Considerando que a data de ciência dos lançamentos ocorreram, em 14/10/2008, (e-fls. 35/38), ou seja, em data anterior as limites para o Fisco promover os lançamentos de ofício.

Assim, podemos afirmar que ***não houve a incidência do instituto da decadência sobre os lançamentos constantes neste processo administrativo.***

#### ***Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas***

Iniciamos com a reprodução do trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 25), apontados pela autoridade lançadora, na notificação de lançamento do exercício de 2006:

Glosa de valor de R\$ 18.250,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

...

Glosa do valor de R\$ 18.250,00, sendo:

R\$ 11.000,00 - William T. Bonhote (falta de identificação do beneficiário do serviço prestado).

Demais recibos por falta de comprovação.

O julgamento anterior, endossou àquela motivação na manutenção da glosa (e-fls. 57), nos seguintes termos:

12. Apesar de a defendente argumentar que a cirurgia seria motivada em questões médicas da contribuinte, não se anexou à defesa qualquer documentação complementar que pudesse suprir a falta da informação nos documentos rejeitados que motivaram o lançamento, eis que o único recibo acostado aos autos (fls. 8) não indica o paciente do serviço profissional prestado pelo médico WILLIAM TOUSSAINT BONHOTE.

Antes de passarmos 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 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:

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 justificção, 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, receiptuários 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.**

O interessado apresentou **recibo** (e-fls. 8 e 70), a fim de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos/odontológicos, constantes nesta lide administrativa.

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 1500/2014, 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.

Da análise do documento apresentado entendo que o mesmo contém os requisitos mínimos exigidos pela legislação de regência.

Assim, **voto pelo restabelecimento das deduções com as despesas médicas relativas aos serviços prestados pelo profissional William T. Bonhote, no valor de R\$ 11.000,00.**

**Conclusão**

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que a recorrente **logrou êxito em comprovar as despesas médicas pleiteadas neste recurso voluntário.**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para restabelecer as deduções com despesas médicas, no valor de R\$ 11.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura