



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.008133/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.987 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente RAMON GONÇALEZ PUMAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2004

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.
PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE.
BENEFICIÁRIO DO CONVÊNIO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.
DECLARAÇÃO DO CONTRATANTE DO CONVÊNIO MÉDICO.
FATURAS DE PAGAMENTOS.

A declaração da contratante do plano de saúde informando os respectivos valores pagos pelo titular a esse título, juntamente com a relação, individualizada, dos beneficiários do convênio e dos valores devidos por cada qual devem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas com o plano de saúde, desde que não haja indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a sua idoneidade.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

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

Relatório

Trata-se, na origem de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2007, o qual restou apurado no montante total de R\$ 4.310,21, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 06)

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08, a autoridade fiscal constatou a seguinte infração à legislação tributária:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ ***** 7.025,96, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

[...]

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Não foi considerada a despesas com instrumentação cirúrgica por não haver previsão legal. O valor pleiteado com o Plano de Saúde Silver Star Part. Não foi comprovado. Não há discriminação nos contracheques.”

O contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, impugnação parcial de fls. 01, acompanhada dos documentos de fls. 02, solicitando o cancelamento da notificação porque os documentos anexados, consubstanciados na Declaração concedida pela Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ, comprovariam, juntamente com os contracheques apresentados, os valores mensais pagos a título de Plano de saúde.

Em 16/06/2011 foi recebido na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ o comprovante de pagamento da parte não impugnada, relativa à dedução de despesas médica com instrumentação ciruúrgica, no valor principal de tributo devido de R\$ 220,06, acrescido de juros e multa (fls. 23/24).

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 27/31, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, 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. A comprovação das despesas médicas glosadas deve ser feita mediante apresentação de documentação idônea e motivadora do lançamento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo interessado, nos termos do art.17 do Decreto nº 70.235/72.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 12/04/2013 (fls. 37) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 39, protocolado em 06/05/2013

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que o recorrente alega, em síntese, que está por apresentar, em sede recursal, comprovantes mensais de pagamentos efetuados pela Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ à Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda e relações nominais dos integrantes Contrato Coletivo, o qual faz parte, demonstrando, assim, que pagou 12 parcelas de R\$ 518,81, as quais, no final, totalizaram o valor de R\$ 6.225,72.

Pelo que pode observar, o objeto do litígio em sede recursal se resume apenas à dedução de despesa médica com o plano de saúde Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda, já que a dedução com a instrumentação cirúrgica não foi contestada e, no caso, acabou sendo objeto de pagamento por meio dos DARF's juntados às fls. 23/24.

Além do mais, destaque-se que o contribuinte entendeu por juntar ao presente recurso voluntário os seguintes documentos: (i) declaração da Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ dando conta que o recorrente é associado do contrato coletivo nº 115126, mantido junto à Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda, cujas mensalidades eram descontadas em sua folha de pagamentos até 2007 (fls. 41); (ii) comprovantes de pagamentos realizados pela AFAITERJ, enquanto sacado, à Golden Cross, na condição de cedente, relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2004 (fls. 42/53); (iii) cópias das faturas do contrato coletivo em que se verifica a relação, individualizada, dos

respectivos conveniados e dos valores das mensalidades pagas por cada um deles, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2004 (fls. 54/84).

Pois bem. É de se reconhecer, de plano, que, nos termos do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

O fato é que a apresentação da referida documentação apenas em sede recursal se enquadra, com perfeição, na hipótese constante do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, uma vez que os documentos se destinam a contrapor fatos ou razões levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância, não havendo se falar aí na ocorrência da preclusão no que diz com o momento da apresentação da prova.

Dito isto, verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

[...]

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

[...]

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos¹ também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º do Decreto nº 3.000/99:

“Decreto nº 3.000/99

TÍTULO V – DEDUÇÕES

CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I - Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas,

¹ Confirma-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

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 (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;"

De todo modo, o fato é que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

Fixadas essas premissas iniciais, observe-se que, no caso concreto, e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08, a motivação do lançamento foi unicamente a falta de comprovação dos pagamentos realizados a título de plano de saúde, já que havia discriminação nos contracheques.

Em sede de impugnação, o contribuinte entendeu por colacionar os autos apenas a declaração emitida pela Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ em que atesta que o recorrente, enquanto associado, debitou em suas folhas de pagamento, o valor das mensalidades referentes ao plano de saúde Golden Cross Assistência Internacional de Saúde – Ltda, cujas faturas, relativas aos meses de janeiro a dezembro de 2014, totalizaram o montante de R\$ 6.225,72 (fls. 04).

Ao apreciar a impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu por julgá-la improcedente porque o contribuinte não tinha apresentado os contracheques a fim de comprovar os descontos dos valores declarados a título de despesas com plano de saúde, já que essa tinha sido a motivação do lançamento. Confira-se:

“14. No presente caso, verifica-se que o contribuinte impugnou apenas a glosa relativa às despesas com Plano de Saúde, apresentando documento da associação profissional a fim de declarar que os valores pagos à Golden Cross foram debitados de sua folha de pagamento.

15. Entretanto, a motivação do lançamento continua a existir, haja vista que o contribuinte continua sem apresentar os contra-cheques exigidos pela fiscalização a fim de comprovar o desconto dos valores declarados a título de despesa com plano de saúde. E, de fato, entende-se que os contra-cheques seriam os documentos hábeis a demonstrar o pagamento ao beneficiário do plano, como tal não foi feito, mantém-se a glosa efetuada.”

O fato é que, em sede recursal, o contribuinte apresentou documentos complementares os quais, analisados em conjunto, é possível fazer as seguintes constatações:

- (i) A Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ declarou que o recorrente é associado do contrato coletivo nº 115126, mantido junto à Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda, cujas mensalidades eram descontadas em sua folha de pagamentos até 2007 (fls. 41);
- (ii) Os comprovantes de pagamentos realizados pela AFAITERJ, enquanto sacado, à Golden Cross, cedente, relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2004, atestam que, em cada um períodos, a AFAITERJ efetuava o pagamento das respectivas mensalidades do Contrato Coletivo nº 115126, mantido junto à Golden Cross (fls. 42/53); e
- (iii) As cópias das faturas do contrato coletivo discriminam a relação, individualizada, dos respectivos conveniados e dos valores das mensalidades pagas por cada um deles, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2004, podendo-se verificar, no caso, que as mensalidades pagas pelo recorrente no montante de R\$ 511,81, as quais eram descontadas dos seus rendimentos, totalizaram o valor de R\$ 6.225,72 (fls. 54/84).

Quer dizer, a declaração da contratante do plano de saúde informando os respectivos valores pagos a esse título, bem como a relação, individualizada, dos beneficiário do convênio e os valores devidos por cada qual demonstram, à toda evidência, que o recorrente, no ano de 2004, e por intermédio Associação dos Auditores Fiscais do Trabalho no Estado do Rio de Janeiro – AFAITERJ, enquanto contratante do convênio coletivo, realizou pagamentos a título de despesas médicas com o plano de saúde Golden Cross Assistência Internacional de Saúde – Ltda no montante de R\$ 6.225,75.

Em senda conclusiva, registre-se, a título de esclarecimentos, que o julgador apreciará a validade das alegações a partir do exame da consistência do conjunto de relatos linguísticos trazidos para sua comprovação, sendo que a versão dos fatos acolhida pelo julgador, no entanto, em razão das inevitáveis limitações que o conhecimento dos fatos padecem no momento em que se quer verificar o que efetivamente sucedeu, dificilmente terá atingido a verdade absoluta, aquela que tem a pretensão de ser universal. Em síntese, a conclusão baseada apenas nas provas trazidas aos autos retrata tão somente um juízo de probabilidade sobre o que ocorreu.

É nesse sentido que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias. Veja-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais,

aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide.

Nas palavras de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López²,

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com o plano de saúde Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda. no montante tal qual discutido de R\$ 6.225,75.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com o plano de saúde Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda. no valor de R\$ 6.225,75.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

² NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2003-003.987 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10768.008133/2008-71