



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.000042/2008-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.621 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente CARLOS EDUARDO CURY
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. PRÓTESES ORTOPÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A despesa com a aquisição de prótese ortopédica é passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda desde que comprovada por receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário. Não havendo tal comprovação, mantém-se a glosa da dedução.

Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de despesa médica é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento. Afasta-se a glosa das despesas médicas cuja manutenção se deu por fundamento diverso daquele constante da notificação de lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AO INSS DO VALOR DO RENDIMENTO BRUTO. POSSIBILIDADE.

Comprovado que sobre os rendimentos omitidos houve o desconto da contribuição previdenciária ao INSS, tal valor deverá ser abatido do valor do rendimento bruto omitido.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que lhe deu provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) complementar do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, apurada em decorrência de dedução indevida de despesas médicas e de omissão de rendimentos tributáveis. Conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 9 a 15, o lançamento se refere às seguintes rubricas:

1 - Dedução Indevida de Despesas Médicas: glosa de R\$ 17.500,00, relativa aos seguintes profissionais: Dentista R\$ 2.000,00; Psicologia R\$ 8.500,00; Prótese R\$ 7.000,00. Não houve comprovação da realização dos serviços (dentista e psicologia), bem como ainda, comprovação dos pagamentos efetuados, através, de cópias de cheques e/ou boletos de cobrança bancária. Exige-se apresentação de nota fiscal, em nome do beneficiário, para dedução de prótese;

2 – Omissão de Rendimentos tributáveis do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício: R\$ 39.261,06;

3 - Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições à Previdência Privada, PGBL e Fapi, sujeitos à tabela progressiva: R\$ 11.961,75.

O contribuinte apresentou impugnação parcial ao lançamento, na qual alega, em síntese, conforme relatório proferido no Acórdão 17-38.154 – 11ª Turma da DRJ/SP2 (e-fls. 94 e ss):

Da Errônea Declaração do Imposto de Renda

Como se constata pelos documentos ora anexados, além da confirmação dos números já denunciados na pág. 03 da Notificação de Lançamento (rendimentos recebidos e IRRF), comprovou-se, também, um desconto de INSS (11%) no valor de R\$ 1.734,15, além do pagamento de honorários advocatícios no montante de R\$ 5.586,66;

Nesta oportunidade, junta à presente impugnação cópia do DARF no valor de R\$ 3.919,98 (doc. 5), correspondente ao imposto e encargos devidos em razão do erro;

Os documentos apresentados atendem plenamente às exigências da norma tributária. Os recibos são perfeitos e idôneos, razão pela qual não foram desqualificados pelos agentes fiscais;

Caberia ao Fisco apresentar fatos e argumentos que invalidassem os recibos exibidos. E dele o ônus probandi.

Da despesa com prótese ortopédica

O Hospital Sociedade Beneficente Portuguesa de Bauru forneceu declaração onde fica atestado o período de internação do genitor do contribuinte, o qual, ficou responsável pela internação. Na mesma declaração consta que o paciente estava internado sob os cuidados do Dr. Marcelo Horikawa, aquele mesmo que forneceu a declaração acima mencionada. Desse modo fica comprovado quando e como a implantação da prótese ocorreu;

No tocante ao pagamento da prótese ortopédica, foi o mesmo realizado à Unimed de Bauru - Cooperativa de Trabalho Médico, através de descontos na produção mensal do contribuinte, que também faz parte da referida cooperativa por ser médico reumatologista;

A Unimed adquiriu os componentes da prótese empregada, e o contribuinte, médico cooperado, pagou pelos mesmos através de abatimentos mensais de sua produção. Referido procedimento é comprovado através dos recibos da Unimed já juntados, que confirmam o recebimento de 10 parcelas de R\$ 700,00;

Demonstrou, por meio de outros elementos probatórios, que efetivamente realizou o pagamento da despesa deduzida;

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO2), por unanimidade votos, julgou a impugnação procedente em parte, pois entendeu que (e-fls. 97 e ss):

1 – em relação à omissão de rendimentos, restou comprovada a dedução das despesas com advogados, entretanto não houve comprovação da contribuição ao INSS;

2 – em relação às despesas médicas, assim se manifestou:

Da análise dos documentos apresentados verifica-se, em relação aos recibos emitidos por Josiane S. Paschoal, fls. 11, que não atendem aos requisitos exigidos pela legislação, porquanto não trazem a indicação do beneficiário do tratamento odontológico (art. 8º, § 2º, II da Lei 9.250/95).

Os recibos apresentados relativos a Elleina Gonçalves Bonfanti, também não atendem às exigências da legislação do imposto de renda, uma vez que não trazem a indicação do beneficiário dos atendimentos psicológicos e o endereço do profissional prestador dos serviços (art. 8º, § 2º, III, da Lei 9.250/95).

Com relação à prótese ortopédica, valem as mesmas regras, sendo que neste caso a legislação exige para comprovação da despesas dedutível, receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário. A fiscalização glosou referida despesa pela não apresentação da nota fiscal e também na impugnação não houve a apresentação desta.

Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 11/3/2010 (e-fls. 106) e, inconformado, apresentou o presente recurso voluntário em 8/4/2010 (e-fls. 107 a 117), no qual, em síntese, devolve à apreciação deste Conselho as seguintes alegações:

1 – em relação às despesas com dentista (Josiane) e psicóloga (Elleina), que os recibos são perfeitos, idôneos, e não foram desqualificados pelos agentes fiscais; em relação à Josiane, junta declaração da mesma que confirma o beneficiário do tratamento e os valores pagos; em relação a Elleina, alega que os recibos estão completos, consta o nome do fiscalizado, valor recebido, data, bem como o nome e CPF da prestadora do serviço médico

2 – em relação à despesa com prótese ortopédica, junta agora a nota fiscal nº 013678, de 13/02/2003 (Doc. I), que por ocasião da Intimação Fiscal fora solicitada a Unimed de Bauru Cooperativa de Trabalho Médico, com quem o fiscalizado e seus dependentes têm cobertura de Plano de Saúde, mas que chegou a destempo, inclusive da Impugnação protocolada em 09/01/2003. Acrescenta que, como se pode ver na descrição dos produtos na nota fiscal de aquisição, trata-se da mesma prótese, especificada na declaração do cirurgião que realizou a operação, Dr. Marcelo Horikawa, e que foi encaminhada a fiscalização em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, para juntada ao processo.

3 - em relação a omissão de rendimentos, da qual se entendeu não comprovado o desconto do INSS no valor de R\$ 1.734,15, que tal desconto consta na tabela apresentada.

É o que convém relatar.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

Não foram suscitadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa das despesas médicas

Quanto à glosa das despesas médicas, passo ao cotejo das alegações do contribuinte, aliadas às provas juntadas, em confronto com a decisão de piso.

A glosa com a profissional Josiane S. Paschoal (dentista), no valor de R\$ 2.000,00 foi mantida pela decisão de piso em razão de entender que *“os recibos por ela emitidos não atendem aos requisitos exigidos pela legislação, porquanto não trazem a indicação do beneficiário do tratamento odontológico.”*

Em relação à falta de identificação do beneficiário dos serviços prestados, é possível inferir, quando o recibo não faz menção ao beneficiário de maneira específica, que o serviço foi prestado ao próprio responsável pelo pagamento. O assunto já foi, inclusive, tema da SCI COSIT nº 23/2013, que assim se manifestou:

“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.”

No caso concreto, conforme já salientado pela decisão de piso, não há indícios de irregularidades detectados nos recibos apresentados, mas somente ausência do beneficiário do serviço.

Ademais, o contribuinte juntou, às e-fls. 121, declaração da profissional que atesta que a prestação do serviço foi ao próprio contribuinte, além de atestar o recebimento pelo serviço prestado em moeda corrente.

O entendimento desta Turma, ao qual me filio, é que havendo a declaração do profissional que confirme o recebimento pelo serviço prestado, aliada aos recibos/notas fiscais que preencham os requisitos legais exigidos, resta comprovada a sua efetividade, razões pelas quais entendo que a pretensão merece no particular, devendo ser restabelecida a glosa no valor de R\$ 2.000,00, relativa à profissional Josiane S. Paschoal (dentista).

Além disso, saliente-se que, conforme consta da notificação de lançamento (e-fls. 11), o motivo de não aceitação da presente despesa foi a falta de comprovação da realização dos serviços e a falta de comprovação dos pagamentos efetuados. Entretanto, a DRJ inovou em suas razões, pois entendeu que (e-fls. 99/100):

Entretanto, há que se ponderar que a exigência dessas provas complementares deve ser devidamente fundamentada pela autoridade fiscal e só pode ser feita se houver fundadas razões para que os recibos apresentados pelo contribuinte sejam considerados inidôneos.”

No presente caso, verifica-se que a Notificação de Lançamento, de fls. 07/10, não contém indicação de motivos para a exigência de comprovação do efetivo desembolso dos valores deduzidos. A autoridade lançadora não apontou a existência de vícios nos recibos apresentados pelo contribuinte, nem indicou quaisquer fatos que possam

amparar a afirmação de que os recibos não são idôneos para comprovação de despesas médicas.

Assim, manteve a glosa sob fundamento diverso do lançamento, qual seja a falta de identificação do beneficiário do serviço ou do endereço do prestador do serviço. Entretanto, A DRJ não pode alterar a fundamentação ou a motivação do lançamento, uma vez que isso implicaria inovação do lançamento original, o que é vedado aos órgãos julgadores.

Embora o art. 145 do CTN prevê que o lançamento pode ser alterado em virtude de impugnação, essa alteração está limitada aos fundamentos ou motivos da autuação, pois caso assim se conduza, há flagrante cerceamento do direito de defesa em relação aos novos fatos imputados pela autoridade recorrida. Nesse sentido, cito as ementas de decisões pronunciadas por este Conselho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

O dever poder de decidir conferido ao Delegado da Receita Federal de Julgamento está adstrito aos termos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, não lhe sendo permitido aperfeiçoá-lo ou transformá-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal (Acórdão nº 10322.569, de 27/07/2006).

ERRO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO IMPOSSIBILIDADE DE AJUSTE PELA AUTORIDADE JULGADORA

A autoridade julgadora (DRJ ou Conselho de Contribuintes) não é permitido ajustar o lançamento, ainda que na motivação constante da descrição dos fatos, por faltar-lhe competência para tanto e também por implicar cerceamento ao direito de defesa (Acórdão nº 10809.256, de 28/03/2007).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA

Na apreciação de recurso especial de divergência a Câmara deve cingir-se à matéria de direito em litígio e de eventuais preliminares. Inadmissível o aperfeiçoamento ou inovação do lançamento, ainda que estes não importem em agravamento da exigência, mas caracterizam mudança de critérios jurídicos do lançamento (Acórdão CSRF/0104.535, de 09/06/2003).

Da mesma forma a glosa com a profissional Elleina Gonçalves Bonfanti (psicóloga), no valor de R\$ 8.500,00, foi mantida pela decisão de piso em razão de entender que os “recibos apresentados não atendem às exigências da legislação do imposto de renda, uma vez que não trazem a indicação do beneficiário dos atendimentos psicológicos e o endereço do profissional prestador dos serviços (art. 8º, § 2º, III, da Lei 9.250/95).”.

De fato, assim dispõe o dispositivo legal citado:

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

...

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

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

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;

Entretanto, conforme já apontado, o motivo de não aceitação da presente despesa pela DRJ foi a falta de comprovação da realização dos serviços e a falta de comprovação dos pagamentos efetuados, de forma que a DRJ também aqui inovou em suas razões, pois manteve a glosa sob fundamento diverso do lançamento (falta de comprovação da efetiva realização do serviço e de seu pagamento), o que não deve ser aceito pelos motivos já descritos acima, devendo assim ser restabelecida a referida glosa no valor de R\$ 8.500,00.

Por fim, quanto à prótese ortopédica, entendeu a decisão de piso *“que a legislação exige para comprovação nesses casos receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário. A fiscalização glosou referida despesa pela não apresentação da nota fiscal e também na impugnação não houve a apresentação desta.”*.

Em fase recurso o contribuinte juntou às e-fls. 126 a Nota Fiscal nº 13678, emitida em 13/2/2003, referente ao conjunto de prótese total de joelho, no valor de R\$ 12.000,00. Entretanto, a nota foi emitida em nome da Unimed e, conforme apontado pela DRJ, *“a legislação exige para comprovação da despesas dedutível, receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”*

Entendo que o contribuinte se desincumbiu do ônus que lhe competia neste particular, pois junta, em fase recursal, às e-fls. 126, a Nota Fiscal nº 13678, emitida em 13/2/2003, referente ao conjunto de prótese total de joelho, no valor de R\$ 12.000,00. Às e-fls. 128 junta declaração que atesta que desse valor, R\$ 7.000,00 será reembolsado pelo contribuinte à Unimed, em 10 (dez) pagamentos de R\$ 700,00, pagamentos estes que estão devidamente comprovados às e-fls. 76 a 85.

Em que pese a nota fiscal não ter sido emitida em nome do contribuinte, considerando a verossimilhança das informações prestadas pelo contribuinte, com os recibos, declarações e nota fiscal apresentados, entendo que a pretensão recursal merece prosperar no particular, devendo ser afastada do lançamento a glosa de R\$ 7.000,00 relativa a despesa aqui tratada.

Da omissão de rendimentos – desconto da contribuição previdenciária no valor de R\$ 1.734,15.

Em relação à omissão de rendimentos apurada, inicialmente deve-se frisar que a tal omissão de fato existiu e não é mais objeto de discussão. Permanece na lide apenas a possibilidade de deduzir dos rendimentos omitidos o valor de R\$ 1.734,15, descontados a título de contribuição previdenciária.

Nessa matéria, a decisão de piso entendeu que *“O alegado desconto da contribuição social ao INSS, entretanto, não está comprovado pelos documentos ora apresentados, já que para este propósito somente foi apresentada a tabela de fls. 14/15, não havendo qualquer outro documento demonstrando efetivo desconto da quantia recebida.”*

A tabela apresentada pelo recorrente às e-fls. 118 demonstra que foram a ele pagos o valor de R\$ 39.261,06, com retenção de IRRF no valor de R\$ 9.896,82 e desconto de INSS no valor de R\$ 1.734,15.

Conforme notificação de lançamento (e-fls. 12), o valor omitido e o valor do IRRF são exatamente os mesmos constantes da referida tabela, de forma que, considerando a verossimilhança dos valores constantes da referida tabela, com aqueles apurados pela fiscalização, me convenço que a referida tabela é documento idôneo para atestar os valores

recebidos e os descontados do contribuinte, e considero todos valores ali constantes como verdadeiros, inclusive aquele relativo ao INSS.

Dessa forma, entendo ser devida, do valor apurado como omissão de rendimentos, a dedução do valor descontado a título de INSS, ou seja, R\$ 1.734,15.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva