



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.720803/2009-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.282 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de maio de 2021
Recorrente SILVANA MARIA PAULINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DESPESAS MÉDICAS.

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.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, mas constatados motivos cabíveis, possível se faz a relativização do instituto da preclusão.

NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALORAÇÃO DAS PROVAS PELA AUTORIDADE JULGADORA. LEGALIDADE.

O Decreto 70.235/72 - PAF ao dispor sobre a apreciação da prova pela autoridade julgadora indica que na apreciação da prova, a Autoridade Administrativa formará livremente sua convicção.

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 Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que lhe deu provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 150/152), interposto contra o Acórdão 17-52.893 da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP - DRJ/SP2 (e-fls. 138/146) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação da contribuinte (e-fl. 109/111), apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 03/07) relativa a Dedução Indevida de Despesas Médicas, com data de lavratura 18/05/2009, Exercício 2006, Ano-Calendário 2005, que constatou Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 1.675,44, reduzido pela referida Decisão para R\$ 1.510,44, sempre a sofrer incidência de Multa de Ofício e Juros de Mora.

2. Adoto o Relatório do Acórdão da DRJ/SP2, exposto em sua síntese, por bem e sinteticamente esclarecer os fatos ocorridos (grifado no original):

Relatório

(...)

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização (...):

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de **R\$ 6.092,52**., 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

Em função dos valores envolvidos, a contribuinte foi intimada (Termo de Intimação SEFIS MALHA/PF n.º 105/2009 MF 056) a comprovar a **efetividade dos pagamentos** e da **utilização dos serviços**, referente à **Marjorie Mendes Abrão** (fonoaudióloga), no valor de R\$ 4.000,00.

Nesta mesma intimação, constou em observações que no caso de comprovação do efetivo pagamento através de extrato bancário, a contribuinte indicasse o saque e o recibo correspondente. Além disso, no caso de utilização de serviços de fonoaudiologia, que a contribuinte apresentasse a prescrição médica.

Em resposta à citada intimação, a contribuinte apresentou relatório das beneficiária acima e extratos bancários do ano de 2.005. Da análise dos extratos em conjunto com os recibos apresentados, verifica-se que os mesmos não são coincidentes em datas e valores.

Além disso, foram glosados os seguintes valores:

- 1-Fernando Henriques Pinto Jr comprovou apenas a parcela de R\$ 580,00
- 2-Sassom não apresentou nenhum documento
- 3-Medicar não apresentou nenhum documento.

Em virtude da contribuinte não ter comprovado a efetividade dos pagamentos, através de cheques nominativos coincidentes em datas e valores aos recibos apresentados ou prova da disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, não permitindo a verificação inequívoca do nexos causal entre os recibos

apresentados e os pagamentos efetuados, é de se glosar as despesas médicas mencionadas acima (Exigência em conformidade com o artigo 73 do RIR).

(...).

DA IMPUGNAÇÃO

(...)

1. Atendendo ao Termo de Intimação Sefis n.º 105/2009, apresentou relatórios descritivos realizados pela profissional Marjorie Mendes Abrão (fonoaudióloga), que foi registrado em cartório para estabelecer a veracidade dos fatos. Apresentou extratos bancários de 2005 que apontam saques realizados semanalmente para efetuar vários tipos de pagamento, inclusive para a profissional antes citada;

2. Os valores de pagamento do plano de saúde SASSOM (CNPJ 56.024.573/0001-00) vêm descontados em folha de pagamento pela Prefeitura de Ribeirão Preto (CNPJ 056.024.581/0001-56) e, que, provavelmente, se esqueceu de anexar aos documentos apresentados quando da intimação;

3. Os valores de pagamento do plano de saúde MEDICAR (CNPJ 68.322.411/0001-67) vêm descontados em folha de pagamento pela Prefeitura de Ribeirão Preto (CNPJ 056.024.581/0001-56) e, que, provavelmente, também se esqueceu de anexar aos documentos apresentados quando da intimação;

4. Quanto aos valores pagos ao profissional Fernando Henriques Pinto Jr. (médico), não deve impugnar, pois verificou que os valores declarados estavam realmente errados, sendo o correto RS 580,00, portanto, assume o erro e as penas de cobrança aplicadas;

5. Em relação ao pagamento efetuado à Marjorie Mendes Abrão (fonoaudióloga), gostaria de esclarecer que não tem o hábito de usar cheques para realizar pagamentos que são feitos em dinheiro, obtido de saques no banco, conforme descrito e apresentado nas provas anexas (extratos bancários de 2005 — BANESPA):

(...)

Solicita, mais uma vez, que os valores sejam revistos, pois nunca soube da necessidade de pagamento em cheques para comprovação junto à Receita Federal.

(...).

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve parcialmente o lançamento e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

Ementa:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA

Somente poderá ser aceita a dedução de despesas comprovada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

4. Uma vez proferido Acórdão de Piso concedendo procedência parcial às pretensões da interessada, necessário se faz, neste momento, indicar os liames referentes a tal entendimento, através dos excertos abaixo:

(...)

Dedução Indevida de Despesas Médicas

(...)

Confrontando os recibos emitidos pela fonoaudióloga (fls. 19/22) e os extratos bancários de 2005 — BANESPA trazidos pela impugnante, verifica-se que pode ser aceitos os saques ocorrido em:

- 1) 06/01/2005, no valor de R\$ 500,00 para quitar a despesa de 07/01/2005, no valor de R\$ 340,00 e,
- 2) 16/12/2005, no valor de R\$ 500,00 para quitar a despesa de 20/12/2005, no valor de R\$ 260,00.

Data	Valor (R\$)	Saque	Valor (R\$)	Análise
7-jan	340,00	6-jan	500,00	Saque suficiente
10-fev	340,00	9-fev	300,00	Saque insuficiente
10-mar	340,00	7-mar	200,00	Saque insuficiente
11-abr	340,00	4-abr	300,00	Saque insuficiente
11-mai	340,00	9-mai	300,00	Saque insuficiente
13-jun	340,00	13-jun	300,00	Saque insuficiente
13-jul	340,00	-----	-----	Sem saque
15-ago	340,00	12-ago	300,00	Saque insuficiente
15-set	340,00	12-set	300,00	Saque insuficiente
17-out	340,00	17-out	300,00	Saque insuficiente
18-nov	340,00	14-nov	300,00	Saque insuficiente
20-dez	260,00	16-dez	500,00	Saque suficiente

Sendo assim, deve ser mantida a glosa referente à dedução indevida de despesas com à Marjorie Mendes Abrão, fonoaudióloga, CPF 158.471.458-10, no valor de RS 3.400,00.

(...)

Recurso Voluntário

5. Inconformada após ciência por via Postal da Decisão *a quo*, em 10/10/2011 (Aviso de Recebimento – AR de e-fls. 149), a ora Recorrente apresentou seu Recurso em 28/10/2011 (protocolo de e-fl. 150), de onde se extraem seus argumentos, apresentados em sua essência a seguir:

- clama pela tempestividade de seu recurso e traz apertada síntese dos fatos;
- ressalta que em relação à profissional Marjorie Mendes Abraão (Fonoaudióloga), há saques semanais que justificam os pagamentos em espécie, mesmo que não coincidentes exatamente com o dia da consulta, que utilizou cartão de crédito e que apresentou todos os recibos emitidos pela profissional e relatório clínico;
- aponta que não tem dependentes, cf. declarado em sua Declaração Anual de Ajuste – DAA, e que seus pagamentos ao serviço de saúde SASSOM foram relativos apenas a si mesma como beneficiária, cf. declaração de tal entidade anexa ao recurso; e
- traz à lide (e-fls. 155/192), apenas **documentos relativos ao ano-calendário 2004**, diverso ao da lide, com exceção da declaração do Serviço de Assistência à Saúde dos Municípios de Ribeirão Preto – SASSOM (e-fls. 166), com data de emissão 18/10/2011.

6. Seu pedido final é pela procedência de seu Recurso e pelo cancelamento do débito reclamado.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Assim, dele **tomo conhecimento**.

9. De antemão, verifica-se que os argumentos preliminares cingem-se claramente aos meritórios e, desta forma, serão todos analisados em conjunto. Verifica-se ainda que a interessada não apresenta argumentos contra a glosa relativa aos pagamentos **efetuados ao Plano de Saúde MEDICAR**, no valor de R\$ 149,80, mas sim apenas referencia o mesmo no resumo da lide, sem contraposição. Dessa forma, considera-se tal glosa como matéria não impugnada.

10. Após cuidadosa apreciação do conteúdo dos presentes autos, observa-se que a ora recorrente traz em seu recurso provas e argumentos não presentes na impugnação. Necessário destacar, entretanto, que **argumentos aduzidos e novas provas apresentadas** apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidas, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

11. Mas sobremaneira no presente caso, verifica-se que tais provas e argumentos podem prestar-se a complementar os já levantados em sede impugnatória e, dessa forma, podem ter sua **preclusão relativizada** e devem então ser aceitos para análise dos mesmos e formação da convicção decisória da presente lide, com base legal no mesmo dispositivo imediatamente acima apontado. Tratam-se de novos documentos (e-fls. 155/192) que pretendem justificar os dispêndios médicos declarados em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA do exercício 2005, ano calendário 2004 (e-fls. 09/11) e do argumento novo de utilização de pagamentos através de cartão de crédito.

12. O fato é que os novos documentos trazidos à lide (e-fls. 155/192), são apenas **documentos relativos ao ano-calendário 2004**, diverso ao da lide, o que os torna imprestáveis para alterar a apreciação da contenda (extratos bancários, comprovantes de rendimento). Mas por outro lado, os extratos bancários e comprovante de pagamento do ano calendário 2005 já foram apresentados junto à impugnação (e-fls. 114/132).

13. Há uma exceção entre os documentos apresentados junto ao recurso: a declaração do Serviço de Assistência à Saúde dos Municípios de Ribeirão Preto – SASSOM (e-fls. 166), com data de emissão 18/10/2011, a qual indica que a beneficiária de tal serviço era apenas a recorrente, desde a data de 04/10/1991.

14. Já o argumento relativo à utilização de cartão de crédito para pagamento das despesas que se pretende deduzir deve ser analisado, como se verá ainda no decorrer deste voto.

15. Antes da apreciação específica de cada despesa médica pretendida, recorde-se que **são dedutíveis** da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, 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.

16. 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).

17. 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.

18. 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 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. (Grifei).

19. Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da efetiva existência dos dispêndios (intimação de e-fl. 16) e a DRJ também fundamenta sua Decisão na impropriedade da comprovação dos efetivos dispêndios.

20. E 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)

21. Parte-se portanto à apreciação de cada dedução mantida pela Decisão *a quo* e combatida pela interessada. Quanto à glosa em relação à fonoaudióloga Marjorie Mendes Abrão, no valor residual de R\$ 3.400,00, a DRJ aponta como insuficientes os saques existentes em datas próximas para quitação dos valores das consultas.

22. Atente-se que a diferença entre os saques constatados pela DRJ e os valores apresentados em recibos são de R\$ 40,00 cada (tabela de e-fls. 143), e pode muito bem ser aceito o argumento de que outros saques realizados em outras datas poderiam compor os pagamentos realizados em espécie para a profissional indicada, com base nos extratos bancários apresentados junto à impugnação, onde há diversos saques de valores baixos, mas pertinentes, em datas anteriores aos pagamentos. Nesse sentido, sem necessidade de ser apreciado o novo argumento relativo a pagamentos realizados com cartão de crédito.

23. Assim, entende-se por bem afastar a glosa relativa à profissional fonoaudióloga Marjorie Mendes Abrão, no valor de R\$ 3.400,00, que foi mantida pela Delegacia de Julgamento.

24. Em relação às contribuições para o SASSOM, no valor de R\$ 1.802,72, cuja glosa foi mantida pela DRJ diante do fato de que a então impugnante não havia comprovado ser a única beneficiária da assistência médica oferecida pela instituição, entende-se que a declaração do Serviço de Assistência à Saúde dos Municípios de Ribeirão Preto (e-fls. 166), com data de emissão 18/10/2011, supre tal deficiência impugnatória por indicar que a beneficiária era apenas a recorrente, desde a data de 04/10/1991.

25. Portanto, há de ser também afastada a glosa no valor de R\$ 1.604,04, relativa às despesas médicas realizadas junto à SASSOM.

26. Dessa forma, podem ser acatados parcialmente argumentos e provas recursais, e deve ser reconhecido o **afastamento parcial da glosa ainda mantida pela DRJ, no valor de R\$ 5.202,72**, relativo ao Ano-Calendário 2005, decorrente de dispêndios médicos comprovados, a saber: Marjorie Mendes Abrão, fonoaudióloga, no valor de R\$ 3.400,00; e pagamentos realizados à SASSOM, no valor de R\$ 1.802,72. Por preciosismo, indique-se que se mantém no lançamento original a glosa referente aos valores supostamente pagos à MEDICAR, no valor de R\$ 149,80.

Dispositivo

27. Isso posto, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima