



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.001874/2009-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.905 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente JANAINA SAMANTHA MARTINS DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

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. REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. DATA DA INSCRIÇÃO DO PROFISSIONAL NO ÓRGÃO DE CLASSE. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

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.

A não comprovação do momento inicial em que a profissional médica efetuou a sua inscrição no respectivo órgão de classe e que, portanto, encontrava-se legalmente habilitada ao exercício durante o período objeto da autuação implica na manutenção da glosa realizada a título de despesas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar 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 de Renda Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2006, o qual restou apurado no montante total de R\$ 9.820,94, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de 75% (fls. 27).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 29/30, a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações à legislação tributária:

(i) Dedução indevida de despesas médicas:

Glosa do valor de R\$ 8.000,00, 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:

A contribuinte com endereço residencial em Campos Novos/SC, informa pagamentos ao odontólogo VALÊNCIO JACIR LEMOS JÚNIOR, CPF 943.062.659-00, no valor de R\$3.700,00, e como comprovação apresentou 06 (seis) recibos sem número datados de janeiro a abril/2006, julho e outubro/2006, todos os recibos emitidos na cidade de Florianópolis, exceto o recibo de março de 2006, no valor de R\$350,00 que não tem endereço do emitente. Em vista desses fatos e da falta de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos referentes a essas despesas, devidamente solicitada por Termo de Intimação, deve ser glosado o valor de R\$3.700,00. Glosa também, das seguintes despesas médicas: R\$2.230,00 da ASSOC. BENEFICENTE SEARA DO BEM, CNPJ 84.947.167/0001-54, sendo 230,00, despesa efetuada com MATHEUS STEFANO, não

dependente da contribuinte e também ter apresentado recibo, quando deveria emitir Nota Fiscal e R\$2.000,00 por falta de comprovação; R\$285,00 da CLINITRAUMA, CNPJ 01.703.234/0001-68, despesa efetuada com DORVALINA CENCI, não dependente da contribuinte; R\$320,00 de DÉBORA ALINE PORTO, CPF 028.803.469-40, recibo não possui carimbo que identifique a profissão da mesma; e

(ii) Omissão de rendimentos de aluguel:

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos de aluguéis, recebidos de pessoa física, pelo titular e/ou dependentes, no valor de R\$ 11.287,40, informados na Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob) pela(s) administradora(s) de imóveis: Na apuração da omissão foi considerado o valor líquido do aluguel já deduzido da comissão correspondente.

Complementação da descrição dos fatos:

Omissão de R\$11.287,40, ref. aluguéis do locatário LUCIO A. LUZZI, CPF 359.947.119-34, conforme DIRF e Compr. Rendimentos. A contribuinte informa que referido aluguel foi declarado pelo marido JAMES ALINDO BORTOLOTTI, CPF 864.333.859-15, apresentando uma Declaração de União Estável datada de 11/05/2009, onde consta que conviveu em União Estável no período compreendido entre junho de 2001 a janeiro de 2006, sendo que a aquisição do apartamento do referido aluguel é de 05/04/2001 apenas em nome da contribuinte, portanto o rendimento do aluguel é da mesma.

A contribuinte foi devidamente notificada da autuação fiscal e apresentou Impugnação de fls. 2/9, acompanhada dos documentos de fls. 11/26, por meio da qual suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Conforme se verifica das informações consignadas no Demonstrativo de Consolidação para pagamento à vista (fls. 36), extrato do processo (fls. 38) e do documento emitido pelo SACAT da DRF em Joaçaba (fls. 40), foi extinta a parcela de R\$ 628,38 do IRPF Suplementar, de acordo com a Lei nº 11.941/2009.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 41/49, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC entendeu por julgá-la parcialmente procedente, tendo sido reestabelecidas as despesas médicas no montante de R\$ 3.700,00, referente aos serviços médicos prestados pelo cirurgião dentista Valêncio J. Lemos Júnior.

Cientificada da decisão de primeira instância, inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 26/12/2011 (fls. 54) e entendeu por apresentar o Recurso Voluntário de fls. 63/68, protocolado em 26/04/2012.

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.

Observe, de logo, que a recorrente suscita, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Despesas médicas de fisioterapia – Débora Aline Porto:

Que a autoridade julgadora manteve a glosa das despesas médicas de fisioterapia no montante de R\$ 320,00, realizadas pela profissional Débora Aline Porto, sob a alegação de que a recorrente teria deixado de trazer aos autos a data da inscrição da profissional no CREFITO, sendo que o artigo 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99 não exige esse tipo de informação ou mesmo o cadastro do profissional no órgão de classe, de modo que o indeferimento da dedução encontra-se desprovida de fundamentação legal e inviabiliza a ampla defesa.

(ii) Despesas médicas de fisioterapia – Ligiane Martins de Souza Cordeiro:

Que a autoridade julgadora entendeu por manter a glosa das despesas com a profissional Ligiane Martins de Souza Cordeiro sob a alegação de que a contribuinte deveria ter juntado documentação hábil e idônea relativa à efetiva prestação dos serviços profissionais e que o profissional deveria estar devidamente habilitado perante o conselho regional de sua área de atuação, sendo que tal exigência não consta no artigo 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99; e

Que já havia juntado recibos relativos às despesas de fisioterapia relativas a profissional Ligiane Martins de Souza Cordeiro, de modo que não há qualquer motivo idôneo para a autoridade fiscal recusar os recibos apresentados os quais, aliás, foram elaborados de acordo com as exigências da legislação de regência, do que se conclui que a manutenção da glosa das despesas médicas de fisioterapia relativas à profissional Ligiane consistiria em verdadeira injustiça, sendo essa a razão pela qual está anexando ao recurso o comprovante de inscrição no CREFITO da respectiva fisioterapeuta.

(iii) Dos juros de Mora:

Que se passaram mais de dois anos entre o protocolo da defesa e o seu julgamento e isso acabou causando uma majoração no patamar dos juros de mora, que, agora, totaliza R\$ 5.564,72, sendo que a aplicação da vultosa quantia a título de juros viola o princípio constitucional da ampla

defesa e da razão duração do processo, de acordo com o artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal de 1988.

(iv) Das despesas de aluguéis dos anos 2005/2006 e a multa de ofício:

Que muito embora sustente que a glosa manejada seja indevida uma vez que os valores dos aluguéis foram usufruídos e declarados pelo ex-companheiro no exercício oportuno, limitar-se-á, nesta instância revisora, a impugnar tão-somente a multa de ofício e a correção monetária; e

Que a multa de ofício de 75% é indevida, já que os valores glosados foram devidamente declarados na vigência da União Estável do ex-casal.

Pois bem. Antes mesmo de adentrarmos no exame das alegações que devem ser de fato examinadas, impende fazer uma observação de ordem processual no sentido de reconhecer que, quando da apresentação da Impugnação de fls. 2/10, a ora recorrente não suscitou quaisquer alegações acerca da incidência dos juros de mora e também não formulou qualquer ponto de discordância a respeito da aplicação da multa de ofício de 75%.

Tendo em vista que tais matérias não foram contestadas na impugnação e, por conseguinte, não foram objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, decerto que não poderiam ter sido suscitadas em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos.

Em outras palavras, a interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* apenas o conhecimento das matérias que já foram impugnadas. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso mesmo que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia.

É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Acrescente-se, ainda, que, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Em suma, questões novas levantadas apenas em sede recursal que não foram objeto de debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque, se entendesse por fazê-lo, estaria aí afrontando o princípio da não supressão de instância.

É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo nº 13851.001341/2006-27. Acórdão nº 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo nº 13558.000939/2008-85. Acórdão nº 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Com fundamento nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235/72, entendo por não conhecer tanto das questões acerca da incidência dos juros de mora quanto das alegações a respeito da aplicação da multa de ofício de 75% a qual, segundo a recorrente, é indevida.

Também é importante consignar em senda inicial que as alegações acerca das supostas despesas médicas com a profissional Ligiane Martins de Souza Cordeiro não foram objeto de qualquer glosa e, portanto, não fazem parte do presente litígio. A propósito, observe-se que as deduções de despesas médicas com a referida profissional são objeto do processo administrativo nº 10925.001795/2009-41, cuja autuação fiscal foi lavrada em face da contribuinte relativamente ao ano-calendário de 2005.

Além do mais, e ainda com o intuito de delimitar o objeto do litígio em sede recursal, observe-se, ainda, que a contribuinte já havia disposto que deduzira indevidamente as despesas médicas supostamente pagas à Associação Beneficiária Seara do Bem e à Clinitrauma, no montante de R\$ 2.285,00, as quais foram efetuadas, respectivamente, em benefício de Matheus Stefano e sua avó Dorvalina Cenci, bem assim que a própria autoridade julgadora de 1ª instância entendeu por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 3.700,00, referentes aos serviços médicos prestados pelo cirurgião dentista Valêncio J. Lemos Júnior.

De todo modo, registre-se que o objeto da lide se resume apenas ao exame das deduções de despesas médicas no montante de R\$ 320,00, referente aos serviços prestados pela profissional Débora Aline Porto. Passemos, então, a alisar as alegações da recorrente nesse ponto.

Das deduções de despesas médicas no montante de R\$ 320,00, referentes aos serviços prestados pela profissional Débora Aline Porto

De início, reconheça-se 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 hospitalares, 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 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:

[...]

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.”

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 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, 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;”

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final “a juízo da autoridade lançadora” constante do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de

¹ Confira-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.

se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3^o e 142³ do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto nº 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos como, por exemplo, recibos, declarações e/ou outros documentos equivalentes que atendam às formalidades, os quais, a rigor, não se limitam apenas à comprovação efetiva dos respectivos pagamentos que, no caso, são comumente realizados através de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, cópias de extratos bancários, comprovantes de saques etc.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

(Processo nº 13688.001169/2007-21, Acórdão nº 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011)”.

Nesse contexto, veja-se que a própria Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014

² Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

³ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)."

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

Os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas tais quais previstas no artigo 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014 serão considerados como hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas médicas apenas nos casos em que a autoridade autuante não exige que as respectivas despesas sejam comprovadas por documentos que demonstrem, de forma inconteste, a realização efetiva dos respectivos pagamentos e/ou desembolsos com os serviços médicos.

Ou seja, nas hipóteses em que a autuação fiscal é lavrada com base na falta de apresentação de documentos que comprovem a efetiva prestação dos serviços médicos e os efetivos pagamentos e/ou desembolsos, decerto que apenas quando o contribuinte comprova a efetividade das despesas a partir da apresentação de TED's, DOC's, extratos bancários, cheques nominais etc. é que o lançamento pode ser cancelado, de sorte que, em casos tais, os recibos não serão suficiente para tanto.

A título de informação, observe-se que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula nº 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe que a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

“Súmula CARE nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”

Fixadas essas premissas, note-se que, no caso concreto, a autoridade fiscal entendeu por efetuar a glosa à despesa médica com a profissional Débora Aline Porto, no

montante de R\$ 320,00, unicamente porque o recibo apresentado não possuía o carimbo de identificação da profissional, conforme se verifica da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 29.

De fato, a contribuinte havia apresentado o recibo de fls.19 sem o respectivo carimbo da profissional e, posteriormente, em sede de impugnação, apresentou declaração emitida pela profissional Débora Aline Porto, datada de 20/08/2009, por meio da qual a profissional atesta que recebera R\$ 320,00 em contraprestação à realização de sessões de fisioterapia realizadas em novembro de 2006.

A autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, acabou entendendo que a declaração foi emitida pela profissional em 20/08/2009, enquanto que os fatos discutidos datavam de 2006, de modo que não havia nos autos prova de que no ano-calendário de 2006 a profissional estivesse inscrita no Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional - CREFITO e, por conseguinte, legalmente habilitada ao exercício da profissão.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte entendeu por juntar os documentos de fls. 71 visando comprovar a veracidade de suas alegações no sentido de que a respectiva profissional encontrava-se habilitada no órgão profissional competente, extraídos do site do CREFITO.

É bem verdade que de acordo com o 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).”

A rigor, entendo que a apresentação do documentos de fls. 71 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 tais 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, a qual, aliás, deve ser aqui analisada.

A partir da análise do referido documento de fls. 71 é possível perceber que a respectiva fisioterapeuta Débora Aline Porto encontra-se inscrita no CREFITO sob a matrícula profissional nº 69432-F, todavia não há qualquer indicação ou informação acerca do momento inicial em que a profissional efetuou sua inscrição.

Portanto, como não consta ali a data da inscrição da profissional Débora Aline Porto e que, em 2006, ela estivesse habilitada ao exercício da profissão de fisioterapia, conclui-se que a contribuinte não conseguiu comprovar que durante o respectivo ano-calendário de 2006 a respectiva profissional Débora Aline Porto estivesse inscrita no CREFITO, de modo que as deduções de despesas médicas não devem ser reestabelecidas.

Com base em tais fundamentos, entendo por manter a glosa à dedução de despesas médicas declaradas com a profissional Débora Aline Porto, no montante de R\$ 320,00.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega