



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 11080.007419/2006-60   |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>2002-001.526 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 25 de setembro de 2019   |
| <b>Recorrente</b>  | DENISE RODRIGUES BERTOLDO  |
| <b>Interessado</b> | FAZENDA NACIONAL   |

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

Ano-calendário: 2003, 2004

AUSÊNCIA DE EXAME DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

A ausência de exame das razões e dos elementos de prova que embasaram a impugnação do lançamento enseja a declaração de nulidade da decisão de primeiro grau com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeira instância, retornando os autos para que seja proferida nova decisão alcançando todas as matérias impugnadas pela contribuinte. Vencidos os conselheiros Thiago Duca Amoni (relator) que votou por dar provimento parcial, para afastar a glosa com despesas fisioterápicas de R\$7.860,00 e de tratamento odontológico no valor de R\$4.580,00 e o conselheiro Virgílio Cansino Gil que negou provimento ao recurso . Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Redatora Designada

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Virgílio Cansino Gil e Thiago Duca Amoni, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

## Relatório

### Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 20 a 23), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas, dedução com dependente e dedução indevida de despesa com instrução.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 16.726,91, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora

### Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 31 a 100 dos autos que, conforme decisão da DRJ:

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresenta impugnação ao lançamento, conforme alegações e argumentos às fls. 29 a 33, solicitando a revisão das glosas efetuadas; junta os documentos às fls. 34 a 101.

A impugnação foi apreciada na 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/POA por unanimidade, em 29/08/2007, no acórdão 10-13.173, às e-fls. 44 a 51, julgou a impugnação improcedente.

### Recurso voluntário

Ainda inconformado, a contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 122 a 154, no qual alega, em resumo, que:

- sua irmã, Daiane Rodrigues Bertoldo é dependente da recorrente;
- estando comprovada a relação de dependência, deve ser revista a glosa do valor de R\$ 1.272,00 relativo a declaração no ano-calendário 2002;
- comprovada a relação de dependência com Daiane Bertoldo, há que ser aceita as deduções da recorrente a título de instrução;
- seguem em anexo os seguintes documentos que comprovam as despesas médicas deduzidas pela recorrente:

15/01/02 - colocação de aparelho ortodôntico - valor R\$ 2.580,00;

21/02/02 - 50 sessões de fisioterapia - R\$ 2.000,00;

19/04/02 - 50 sessões de fisioterapia - valor R\$ 2.000,00

12/06/02 - 48 sessões de fisioterapia - R\$ 1.930,00

13/06/02 - manutenção do aparelho ortodôntico relativo aos meses de fevereiro, março, abril, maio e junho/2002 - valor R\$ 1.000,00;

13/08/02 - 50 sessões de fisioterapia - R\$ 2.000,00

12/11/02 - manutenção do aparelho ortodôntico relativo aos meses de julho, agosto, setembro, outubro e novembro/2002 - R\$ 1.000,00.

- Pede a exclusão das penalidades como a cobrança de juros de mora e atualização monetária do tributo.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 11/03/2008, e-fls. 121, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 02/04/2008, e-fls. 122, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 20 a 23), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas, dedução com dependente e dedução indevida de despesa com instrução.

### Da relação de dependência

A relação de dependência deve respeitar o artigo 77 do RIR/99:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

**III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;** (grifos nossos)

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

Assim, por exemplo, como dispõe o artigo 81 do mesmo diploma legal, as despesas com instrução dos dependentes podem ser abatidas na base de cálculo do Imposto de Renda, mediante cumprimento dos requisitos legais elencados:

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§ 2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§ 3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória n.º 1.749-37, de 1999, art. 7º).

Assim, pode-se abater da base de cálculo do imposto devido, as despesas com instrução dos dependentes, desde que comprovadas. Considera-se dependente, para fins do presente caso, a filha, o filho, a enteada ou o enteado, sem qualquer limitação de idade, desde que comprovadamente este esteja cursando os estabelecimentos elencados no caput do artigo.

Percebe-se que a legislação não permite que o irmão/irmã seja considerado dependente, de forma que aqueles valores pagos a título de despesas com instrução de Daiane Bertoldo não podem ser abatidos da base de cálculo do IRPF.

### **Da dedução de despesas médicas**

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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;

:

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").

§1ºO 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 resarcimento 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** (grifos nossos)

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com

facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo nº 16370.000399/200816

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1<sup>a</sup> Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECEBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo nº 13830.000508/2009-23

Recurso nº 908.440 Voluntário

Acórdão nº 2202-01.901 – 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresenta declaração complementando as informações neles ausentes.

Conforme se verifica, às e-fls. 128 e 129 há recibos que comprovam as sessões de fisioterapia no importe de R\$7.860,00 e às e-fls. 129 e 130 há comprovantes de tratamento odontológico no valor de R\$4.580,00.

### **Da incidência de juros moratórios**

Ainda, em que pese as alegações do contribuinte quanto a impossibilidade da incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, a Lei nº 9.430/96, no §3º do artigo 61 prevê:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ainda, já é pacificado por este Conselho que os juros SELIC incidem também sobre a multa de ofício, conforme o teor da Súmula nº 108:

#### Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar a glosa com despesas fisioterápicas de R\$7.860,00 e de tratamento odontológico no valor de R\$4.580,00.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

#### **Voto Vencedor**

Conselheira Mônica Renata Ferreira Stoll – Redatora Designada.

Com a devida vénia, divirjo do Relator quanto à apreciação dos elementos de prova por este Colegiado.

A contribuinte apresentou Impugnação juntando aos autos diversos documentos com o intuito de afastar as infrações apuradas no lançamento, como indicado no próprio relatório da decisão recorrida (e-fls. 114):

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresenta impugnação ao lançamento, conforme alegações e argumentos às fls. 29 a 33, solicitando a revisão das glosas efetuadas; junta os documentos às fls. 34 a 101.

Não obstante, o acórdão de primeira instância limitou-se a reproduzir a legislação de regência e a afirmar que os documentos acostados não eram hábeis para a finalidade pretendida, sem, contudo, expor os motivos pelos quais estes não foram acolhidos (e-fls. 114/118). Importa transcrever nesse ponto o trecho do voto condutor onde o relator a quo faz a análise dos comprovantes apresentados pelo sujeito passivo:

Mediante a análise dos documentos juntados pelo contribuinte às fls. 34 a 101 e os demais constantes do presente processo, concluímos que não foram apresentados documentos comprobatórios capazes e suficientes para elidir o lançamento.

Em sede de Recurso a interessada contesta a decisão de piso apresentando os mesmos elementos de prova juntados à sua Impugnação. Não obstante, tendo em vista que o exame dos mesmos por este Colegiado representaria cerceamento do seu direito de defesa e supressão de instância, concluo pela nulidade do acórdão recorrido, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade da decisão a quo, com retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para análise de todos os elementos de prova apresentados pela contribuinte e prolação de novo acórdão com pronunciamento sobre as razões que embasaram a Impugnação.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll