



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723372/2019-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.709 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente FERNANDO ZANDONA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. PROVA. CONTRIBUINTE OU DEPENDENTES.

As deduções da base de cálculo do imposto de renda a título de despesa médica somente serão aceitas quando restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, o respectivo gasto e desde que relacionadas ao contribuinte ou aos seus dependentes

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o sujeito passivo, acima identificado, foi expedida notificação de lançamento referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2015, ano-calendário 2014, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.799,13, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa das despesas médicas, no total de R\$ 13.815,00, detalhadas na notificação de lançamento, "descrição dos fatos e enquadramento legal", (fls. 30/34), nos seguintes termos:

Sr. Contribuinte, restaram desconsiderados os recibos das profissionais CPF 631.937.950-20 Berenice Rheinheimer e CPF 009.238.270-30 Franceia Veiga Liedtke, porque estão em desacordo com a Lei 8.846/94, Art. 1º: A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação. A cada consulta realizada deverá ter uma nota fiscal de serviços ou recibo. Com a profissional CPF 389.233.940-68- Margareth Rodrigues Salerno não consta assinatura da mesma.

Art. 8º, inciso II, alínea a, e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

Cientificado do lançamento, em 06/03/2019, o contribuinte apresentou impugnação, em 25/03/2019, contestando o lançamento do crédito tributário, em síntese, alegando que (fls. 04/05 e 14/25):

Vê-se, assim, que os cinco recibos acima atendem plenamente o exigido pela lei e decreto vigente à época e, portanto, não podem ser "solenemente" ignorados pelo fisco. Aliás, em nenhum momento a Senhora Auditora levantou qualquer inconsistência na prestação dos serviços constantes nos recibos. Apenas referiu aspectos formais, ao fundamento de que, quanto aos recibos da psiquiatra e da psicóloga, merecem ser desconsiderados, eis que, na sua visão, "a cada consulta realizada deverá ter uma nota fiscal de serviços ou recibo" e, quanto ao recibo da pediatra, merece ser desconsiderado eis que "não consta assinatura da mesma".

Em primeiro lugar, o contribuinte não pode ser responsabilizado pelo fato do prestador de serviço não ter observado o disposto no art. 1º da Lei n. 8.846/94 (Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação). Aliás, o Decreto n. 9.580/18, deixa claro quem é o destinatário de tal norma (...).

Em resumo: se o profissional liberal não observa as normas acima, deixa de adotar o "modelo de documento fiscal" exigida pela RFB ou emite nota/recibo com alguma irregularidade formal, tais fatos não podem ser imputados ou vir em prejuízo do tomador do serviço (contribuinte), pois, para fins de dedução das despesas médicas da base de cálculo de IRPF, basta à comprovação de tais despesas, o que está sobejamente demonstrado pelos recibos acima. Aliás, nos termos do próprio regulamento da RFB vigente à época, a comprovação de tais despesas poderia ocorrer mesmo sem os recibos, sendo suficiente, para tanto, "a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

No caso em tela, mesmo sem qualquer dúvida sobre a idoneidade dos recibos apresentados, os quais, inclusive, já haviam sido apresentados à RFB ainda em 2015, preferiu a Senhora Auditora "desconsiderá-los", ao invés de solicitar esclarecimentos ao contribuinte ou aos prestadores dos serviços. Optou, evidentemente, pelo caminho mais fácil.

Neste contexto, as glosas efetuadas devem ser canceladas, pois o eventual descumprimento de obrigação tributária acessória por parte do prestador de serviços não podem ser imputadas ao tomador-contribuinte.

O contribuinte, além da legislação correlata, apresentou jurisprudência do Tribunal Regional Federal, anexou documentos, recibos emitidos pelos profissionais prestadores de serviço e ao final requer "*que sejam canceladas as glosas das despesas médicas*".

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2014

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO EMITIDA POR PROCESSAMENTO ELETRÔNICO.

Ementa dispensada pela Portaria RFB nº 2.724, de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/10/2020, o sujeito passivo interpôs, em 09/11/2020, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas podem ser comprovadas mediante recibo único de pagamento dos serviços prestados ao longo do período

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O lançamento fiscal foi mantido pelo acórdão recorrido sob a seguinte fundamentação:

A impugnação é tempestiva, preenche os requisitos legais e dela tomo conhecimento.

Inicialmente cabe esclarecer que, no tocante a jurisprudência apresentada pelo impugnante, os efeitos de tais decisões judiciais, conforme art. 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, observa-se que somente se aplicam a todos, indistintamente, as seguintes decisões cujos efeitos sejam *erga omnes* na forma prevista na Constituição Federal: decisão do Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade e ação declaratória de constitucionalidade (Constituição Federal, art. 102, §2º); e a decisão do Supremo Tribunal Federal objeto de resolução do Senado Federal (Constituição Federal, art. 52, X).

Assim, entendo que a jurisprudência trazida aos autos pelo impugnante colabora com o entendimento sobre o tema e enriquece o debate, mas não vincula este julgamento na esfera administrativa.

A Lei 9.250/1995, art. 8º, II, "a", §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º estabeleceu que “todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”.

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício em discussão. Havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora quanto à efetividade dos serviços prestados, cabe ao sujeito passivo carrear aos autos elementos de prova aptos a comprovarem que efetivamente recebeu o atendimento alegado e arcou com as despesas declaradas.

No que diz respeito à comprovação das despesas médicas, o contribuinte apresentou os seguintes documentos:

a) recibo emitido pela médica Margareth Rodrigues Salerno, em 10/11/2014, no valor de R\$ 300,00, informando que prestou atendimento de consulta médica a Theodoro Zavascki Zandona (fls. 08). Verificando o recibo apresentado, nota-se que a inconsistência apontada pela fiscalização, falta de assinatura, foi sanada e assim, a dedução com despesa médica declarada para a referida profissional, no valor de R\$ 300,00, deve ser restabelecida.

b) três recibos emitidos pela médica Berenice Rheinheimer, em 08/04/2014, no valor de R\$ 720,00, em 08/07/2014, no valor de R\$ 3.780,00 e em 30/12/2014, no valor de R\$ 3.060,00, totalizando o valor de R\$ 7.560,00, nos quais a médica informou que prestou consultas para a paciente Alice Zandona (fls. 10/12);

c) recibo emitido pela psicóloga Francéia Veiga Liedtke, em 30/12/2014, no valor de R\$ 5.955,00, informando que prestou atendimentos a Alice Victória Zavascki Zandona durante o ano de 2014 (fl. 13).

Analisando os recibos emitidos pela médica Berenice Rheinheimer e pela psicóloga Francéia Veiga Liedtke, verifica-se que tais documentos não preencheram as formalidades legais, pois não houve a individualização e o detalhamento de cada atendimento prestado, informando as respectivas datas, o quantitativo de consultas ou sessões por mês e o valor de cada consulta ou sessão, além de não detalhar a forma de pagamento realizado. Além disso, os recibos declaram genericamente o atendimento prestado e no caso do recibo emitido pela psicóloga Francéia Veiga Liedtke, nota-se que trata de recibo único informando prestação de serviço ao longo do ano de 2014.

Para estes casos, entende-se que a comprovação do pagamento se dá pela emissão do recibo no momento da prestação do serviço, no qual deve constar a data de atendimento, o tipo do serviço prestado bem como todas informações necessárias, como os dados do prestador e do beneficiário do serviço, conforme dispõe a Instrução Normativa nº 1.500 de 29 de outubro de 2014, nos seus artigos 94 e 97, que estabelecem que o contribuinte pode deduzir do imposto de renda despesa mediante comprovação do pagamento pelo serviço prestado.

Do mesmo modo, o Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda vigente a época), nos arts. 73 e 80, estabelecem o mesmo critério. Além disso, o art. 1º da Lei nº 8.846 de 21 de janeiro de 1994 estabelece que documento para efeito fiscal (recibo ou nota fiscal) deve ser emitido no momento da prestação do serviço:

Art. 1 A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

Isto posto, entendo que não prospera o argumento do contribuinte de que “não pode ser responsabilizado pelo fato do prestador de serviço não ter observado o disposto no art.

1º da Lei n. 8.846/94”, porque cabia ao próprio contribuinte exigir do prestador de serviço, no momento da realização do pagamento, documento comprobatório pelo atendimento prestado, ou, se fosse o caso, apresentasse “a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento”. Uma vez que, compete ao contribuinte o ônus da prova da pretensão do seu direito.

Dessa forma, entendo que deve ser mantida a glosa das despesas médicas declaradas em nome de Berenice Rheinheimer, no valor de R\$ 7.560,00 e em nome de Francéia Veiga Liedtk, no valor de R\$ 5.955,00, pois os recibos apresentados não atendem ao disposto nos arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001; art. 94 e 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014; o art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99 vigente a época) e o art. 1º da Lei nº 8.846/94.

Por outro lado, entendo que deve ser restabelecida a dedução no valor de R\$ 300,00 referente a despesa médica declarada em nome de Margareth Rodrigues Salerno, para reduzir o imposto suplementar lançado de R\$ 3.799,13 para R\$ 3.716,63, conforme demonstrativo:

Analizando o lançamento fiscal, verifica-se que foi assim motivado:

Sr. Contribuinte, restaram desconsiderados os recibos das profissionais CPF 631.937.950-20 Berenice Rheinheimer e CPF 009.238.270-30 Francéia Veiga Liedtke, porque estão em desacordo com a Lei 8.846/94, Art. 1º: A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação. A cada consulta realizada deverá ter uma nota fiscal de serviços ou recibo. Com a profissional CPF 389.233.940-68- Margareth Rodrigues Salerno não consta assinatura da mesma.

A nosso ver, o fato de ter sido emitido apenas um recibo para várias consultas ou procedimentos não o desqualifica, para fins de impedir a dedução das respectivas despesas médicas. Deveras, havendo dúvidas sobre a despesa médica, caberia à fiscalização ter aprofundado na análise, solicitando, por exemplo, documentação complementar ou comprovação do efetivo pagamento das despesas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny