



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.003448/2009-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.559 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente ANTONIO FERNANDO BARRETO MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

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, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar todas as glosas a título de dedução indevida de despesas médicas relativas ao ano calendário 2005 e no sentido de afastar parcialmente as glosas ao mesmo título relativas ao ano calendário 2006, no valor de R\$5.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 116 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 90 e ss.) que considerou, por maioria de votos, procedente em parte Impugnações do contribuinte apresentadas diante de Notificações de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, relativamente aos anos-calendário 2005/2006, exercícios 2006/2007, em razão da glosa de diversas deduções indevidas de despesas médicas efetuadas pelo contribuinte em suas declarações de rendimentos.

Por 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:

Por meio das Notificações de Lançamento de fls. 27 a 30 e 50 a 53, foram efetuados lançamentos de **Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, código 2904**, nos valores de **R\$ 10.137,89 e R\$ 8.102,72**, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006, respectivamente.

Conforme demonstrativos da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal contidos nos feitos, os lançamentos são decorrentes de dedução indevida de despesas médicas, nos valores totais de **R\$ 36.865,06** (ano-calendário 2005) e **R\$ 29.464,43**, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado a comprovar a regularidade das deduções efetuadas, não atendeu às intimações.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou as impugnações de fls. 2 e 31, acompanhadas dos documentos juntados às fls. 6 a 26 e 33 a 49, onde, em síntese, alega que tem como comprovar documentalmente a regularidade das deduções relativas às despesas médicas glosadas.

Após a juntada das supracitadas petições impugnatórias, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis (SC), efetuou o procedimento revisional previsto no art. 6º-A da IN RFB n.º 958, de 2009, inserido pela IN RFB n.º 1.061, de 2010, e em sede do qual foi lavrado o Termo Circunstanciado de fls. 81 e 83, mantendo em parte a exigência fiscal, sob os fundamentos seguintes:

Exercício 2006/Ano-calendário 2005

Ressalte-se, de pronto, que, em relação ao ano-calendário 2005, do montante das despesas médicas declaradas deve-se restabelecer apenas a dedução da importância de R\$ 4.465,06, referente aos valores pagos à psicóloga Lúcia Leão (fl. 26), ao odontólogo Sérgio Cardoso de Almeida (fls. 18/19), ao médico João Jorge Leite (fl. 18) e ao plano de saúde UNIMED Florianópolis (fl. 6).

Já em relação às despesas médicas a que se referem os recibos emitidos em nome do odontólogo Rodrigo Granato (R\$ 5.000,00), do odontólogo Jonathas Daniel Paggi Claus (R\$ 8.000,00), do médico Christiano M. Paggi Claus (R\$ 7.000,00), da psicóloga Susana F. L. Rauen (R\$ 8.000,00) e do médico Francisco da Costa Baptista Neto (R\$ 4.400,00), à vista dos elementos constitutivos dos autos e dos sistemas informatizados da RFB, várias evidências apontam para a desconsideração delas, a saber:

(a) pelas DIRPF dos exercícios 2006 e 2007 (fls. 60/63 e 65/68), o contribuinte declara que pagou a seis profissionais da área de saúde o importe de R\$ 59.800,00;

(b) o recibo de R\$ 5.000,00 (fl. 26), emitido por Rodrigo Granato, e os emitidos por Jonathas Daniel Paggi Claus, no montante de R\$ 8.000,00 (fls. 21/23), não preenchem as formalidades exigidas em lei, pois que, além de especificar o endereço e o serviço prestado, o nome e a inscrição no CPF do profissional, deve estar consignada a habilitação do prestador do serviço, por meio da respectiva inscrição no órgão fiscalizador da profissão exercida (no caso, CRO);

(c) o odontólogo Jonathas Daniel Paggi Claus e o médico Christiano M. Paggi Claus residiam, à época, no mesmo endereço, em Francisco Beltrão/PR, e o odontólogo Rodrigo Granato, em Curitiba/PR;

(d) pelos recibos apresentados em nome da psicóloga Susana F. L. Rauen (fls. 19/21), trata-se de sessões de psicoterapia familiar, no entanto, não estão discriminados os pacientes, além do que o contribuinte não relaciona nenhum dependente em sua DIRPF;

(e) pelos recibos emitidos em nome do médico Francisco da Costa Baptista Neto (fls. 7/18), no período de julho a dezembro, o contribuinte teria realizado pelo menos 3 consultas médicas mensais, resultando um total 21.

Exercício 2007/Ano-calendário 2006

Já em relação ao ano-calendário 2006, do montante das despesas médicas declaradas deve-se restabelecer apenas a dedução da importância de R\$ 2.064,43, referente aos valores pagos ao odontólogo Sérgio Cardoso de Almeida (fl. 40) e ao plano de saúde UNIMED Florianópolis (fl. 33).

Aqui, tal como no ano-calendário anterior, várias evidências apontam para a desconsideração das despesas médicas a que se referem os recibos emitidos em nome da psicóloga Susana F. L. Rauen (R\$ 15.000,00), do residente Felipe Baires Campos (R\$ 10.000,00) e do médico Francisco da Costa Baptista Neto (R\$ 2.400,00), a saber:

(a) pelas DIRPF dos exercícios 2006 e 2007 (fls. 60/63 e 65/68), o contribuinte declara que pagou a seis profissionais da área de saúde o importe de R\$ 59.800,00;

(b) pelos recibos apresentados em nome da psicóloga Susana F. L. Rauen (fls. 45/49), trata-se de sessões de psicoterapia familiar, no entanto, não estão discriminados os pacientes, além do que o contribuinte não relaciona nenhum dependente em sua DIRPF;

(c) além dos recibos emitidos em nome de Felipe Baires Campos (fls. 41/42) totalizarem R\$ 5.000,00, ou seja, 50% do valor declarado, infere-se que o profissional fazia residência no Colégio Brasileiro de Cirurgia e Traumatologia Buco-Maxilo-Facial, à época;

(d) pelos recibos emitidos em nome do médico Francisco da Costa Baptista Neto (fls. 34/40), no período de janeiro a março, o contribuinte teria realizado 11 consultas médicas.

Nessas circunstâncias, revelam-se **PROCEDENTES EM PARTE** os lançamentos constantes das indigitadas Notificações de Lançamento, conforme demonstrado a seguir.

3. DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DOS VALORES APURADOS APÓS A REVISÃO

Exercício 2006/Ano-calendário 2005

Valores em Reais

(1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados (fl. 29)	131.189,92
(2) Total das Deduções Declaradas (fl. 29)	77.486,37
(3) Glosa de Deduções Indevidas (36.865,06 – 4.465,06)	32.400,00
(4) Base de Cálculo Apurada ((1) – (2) + (3)).....	86.103,55
(5) Imposto Apurado após Alterações (tabela progressiva).....	18.094,28
(6) Total de Imposto Pago Declarado (fl. 29)	6.572,23
(7) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações ((5) – (6)).....	11.522,05
(8) Saldo do Imposto a Pagar Declarado (fl. 29).....	2.612,04
(9) Imposto já Restituído (fl. 29)	0,00
(10) Imposto Suplementar ((7) – (8)).....	8.910,01

Exercício 2007/Ano-calendário 2006

Valores em Reais

(1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados (fl. 52).....	145.486,27
(2) Total das Deduções Declaradas (fl. 52).....	76.818,77
(3) Glosa de Deduções Indevidas (29.464,43 – 2.064,43).....	27.400,00

(4) Base de Cálculo Apurada ((1) – (2) + (3)).....	96.067,50
(5) Imposto Apurado após Alterações (tabela progressiva).....	20.424,85
(6) Total de Imposto Pago Declarado (fl. 52).....	9.673,18
(7) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações ((5) – (6)).....	10.751,67
(8) Saldo do Imposto a Pagar Declarado (fl. 52).....	3.216,65
(9) Imposto já Restituído (fl. 52).....	0,00
(10) Imposto Suplementar ((7) – (8)).....	7.535,02

CONCLUSÃO

Nos trabalhos de revisão de lançamento realizados em conformidade com o art. 6º-A da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com redação dada pela IN RFB nº 1.061, de 4 de agosto de 2010, foram analisados os documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, concluindo-se pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** dos lançamentos constantes das Notificações de Lançamento de fls. 27/28 e 50/51.

Cientificado do Despacho Decisório (fl. 84) que, arrimado no mencionado termo circunstanciado, manteve em parte os lançamentos em tela ao cabo do procedimento revisional, o contribuinte não se manifestou.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/05/2014 (e-fl. 109), o sujeito passivo interpôs, em 29/05/2014 (e-fls. 116), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, repisando seus argumentos impugnatórios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio remanescente recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$20.000,00 para o ano calendário 2005 e de R\$10.000,00 para o ano calendário 2006.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

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)

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do **art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARE (RICAREF)**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente o **VOTO VENCIDO da decisão de 1ª instância** com a qual concordo e que adoto:

Voto

...

Dedução de Despesas Médicas

No que se refere à dedução de despesas médicas na declaração de rendimentos, importa transcrever o art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 80.

Logo, à vista da disposição contida no inciso III do § 1º do art. 80 do Decreto nº 3000, de 1999, verifica-se que os requisitos regulamentares a serem preenchidos pelos comprovantes de pagamento não incluem o número de inscrição no órgão fiscalizador da profissão exercida pelo emitente do recibo, mas tão somente a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

No caso dos autos, portanto, **entendo que devem ser restabelecidas as deduções das despesas médicas, relativas ao ano-calendário de 2005**, fundadas nos comprovantes emitidos **por Rodrigo Granato (fl. 26), no valor de R\$ 5.000,00, e por Jonathas Daniel Paggi Claus (fls. 21 a 23), no valor de R\$ 8.000,00.** (ora grifado)

Os recibos emitidos pelo médico Christiano M. Paggi Claus, no valor de R\$ 7.000,00 (fls. 24 e 25) não indicam o endereço do emitente, porém, consta dos autos que a própria fiscalização conseguiu identificar o endereço onde residia referido médico, pois consignou no Termo Circunstanciado de fl. 81, que “o odontólogo Jonathas Daniel Paggi Claus e o médico Christiano M. Paggi Claus residiam, à época, no mesmo endereço, em Francisco Beltrão/PR”.

Ora, o fato de os profissionais prestadores de serviços médicos ou odontológicos residirem em cidade diferente da cidade do paciente pode até ensejar que o Fisco aprofunde as investigações acerca da idoneidade do comprovante de despesas apresentado pelo contribuinte (que reside em Florianópolis), mas não tem o condão de inquiná-lo, de plano, de inidôneo, pois nada impede que o profissional eventualmente preste atendimento em outra cidade, que não a de sua residência, ou que more com um parente que tenha prestado serviços odontológicos ao mesmo paciente.

Veja-se que em virtude da particularidade do procedimento revisional previsto no art. 6º-A da IN RFB nº 958, de 2009, é dada à autoridade lançadora a competência de revisar o lançamento, apresentando, para tanto, fatos ou razões posteriormente trazidos ao processo, porém não consta dos autos que o contribuinte tenha sido intimado para que apresentasse outros documentos que elucidassem a dúvida da fiscalização, tais como receituários médicos, exames clínicos ou radiológicos, cheques nominativos, extratos bancários para eventual comprovação do efetivo pagamento constante dos recibos, etc.

Em razão disso, considero que a dedução das despesas médicas, relativas ao ano-calendário de 2005, fundadas nos recibos emitidos **por Christiano M. Paggi Claus, no valor de R\$ 7.000,00, devem ser restabelecidas.** (ora grifado)

Da mesma forma, a quantidade de consultas feitas a um mesmo profissional, em um determinado ano-calendário, pode até ensejar que o Fisco aprofunde as investigações acerca da idoneidade dos comprovantes de despesas apresentados pelo contribuinte, mas não tem o condão de inquiná-los, de plano, de inidôneos. Em razão disso, considero que as deduções das despesas médicas, relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006, fundadas nos recibos emitidos por Francisco da Costa Baptista Neto (fls. 7 a 18 e 34 a 40), nos valores de R\$ 4.400,00 (AC 2005) e R\$ 2.400,00 (AC 2006), devem ser restabelecidas.

Relativamente aos recibos emitidos (fls. 41 e 42) por **Felipe Baires Campos, em 2006, no montante de R\$ 10.000,00**, é bem de ver que a fiscalização manteve a glosa integral da referida dedução apenas por inferir que, à época da emissão dos recibos, o profissional que os emitiu fazia residência no Colégio Brasileiro de Cirurgia e Traumatologia Buco-Maxilo-Facial, uma vez que o carimbo do profissional apostado no recibo o identifica como “Resid. CTBMF”. (ora grifado)

A fiscalização, porém, não aprofundou as investigações acerca da idoneidade dos comprovantes de despesas apresentados pelo contribuinte, eis que deixou de intimar o profissional ou o contribuinte para que prestasse esclarecimentos, nem tampouco juntou aos autos prova de que o emitente dos recibos, à época de sua emissão, não estaria apto a prestar tratamento odontológico e receber a respectiva remuneração, desatendendo, assim, o preceito basilar que, veiculado nos termos do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, determina *ipsis litteris*:

Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Neste quadro, havendo o contribuinte deduzido a quantia de R\$ 10.000,00, considero que **deve ser restabelecida a dedução da despesa médica até o montante da quantia comprovada, isto é, no valor R\$ 5.000,00**, visto que, a meu ver, não restou comprovada pela fiscalização a inidoneidade dos recibos apresentados.(ora grifado)

Quanto aos recibos emitidos pela psicóloga Susana F. L. Rauen (fls. 19 a 21 e 45 a 49), nos anos-calendário de 2005 e 2006, entendo que não pode prosperar a glosa das deduções, eis que realizada pela fiscalização apenas com fundamento no fato de que tais recibos se referem a sessões de psicoterapia familiar, realizadas em período em que o contribuinte não declarou dependentes.

A meu sentir, o fato de os recibos não discriminarem o paciente tratado nas aludidas sessões de psicoterapia não afasta a presunção de que o beneficiário do tratamento tenha sido o próprio contribuinte, presunção esta que deve prevalecer mesmo ante a falta de indicação do beneficiário do tratamento no recibo, a teor da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 23, de 2013, segundo a qual “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”.

De outro lado, tampouco se pode afastar a hipótese de que, em se tratando de psicoterapia familiar, apenas um membro da família seja, a rigor, o objeto do tratamento, ainda que os demais familiares participem dessas sessões, desempenhando, nessa hipótese, mera função de apoio.

A fiscalização, porém, não aprofundou as investigações acerca da idoneidade dos comprovantes de despesas apresentados pelo contribuinte, eis que deixou de intimar o profissional ou o contribuinte para que prestasse esclarecimentos, nem tampouco juntou aos autos prova de que o tratamento psicoterápico a que se referem os recibos contou com a participação de outras pessoas na condição de pacientes, que não o contribuinte ou mesmo além deste, desatendendo, assim, o preceito basilar que, veiculado nos termos do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, determina *ipsis litteris*:

...

Efeitos da Decisão

...

Exercício 2007/Ano-calendário 2006

Valores em Reais

(1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados (fl. 52).....	145.486,27
(2) Total das Deduções Declaradas (fl. 52).....	76.818,77
(3) Glosa de Deduções Indevidas.....	5.000,00
(4) Base de Cálculo Apurada ((1) – (2) + (3)).....	73.667,50
(5) Imposto Apurado após Alterações (tabela progressiva).....	14.264,75

(6) Total de Imposto Pago Declarado (fl. 52).....	9.673,18
(7) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações ((5) – (6)).....	4.591,67
(8) Saldo do Imposto a Pagar Declarado (fl. 52).....	3.216,65
(9) Imposto já Restituído (fl. 52).....	0,00
(10) Imposto Suplementar ((7) – (8)).....	1.375,02

Em face do exposto, no que concerne à espécie litigiosa, **VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA** do lançamento constante da notificação de fls. 27 a 30, exonerando a exigência de **Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, código 2904**, no valor de **R\$ 10.137,89**, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativamente ao ano-calendário de 2005, e **VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE** do lançamento constante da notificação de fls. 50 a 53, mantendo em parte a exigência do **Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar, código 2904**, consistente no valor de **R\$ 1.375,02**, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativamente ao ano-calendário de 2006.

...

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* devidamente proferida e reconhecimento parcial da sua pretensão.

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar todas as glosas a título de dedução indevida de despesas médicas relativas ao ano calendário 2005 e no sentido de afastar parcialmente as glosas ao mesmo título relativas ao ano calendário 2006, no valor de R\$5.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima.