



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.012351/2009-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.380 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente CLAUDIA FELICIA GRAVINA TADDEI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 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. Comprovação parcial das despesas através de documentação 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, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa relativa a dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$24.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 117 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 93 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 9 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Do Lançamento

O processo refere-se à notificação de lançamento de fls. 04/06 lavrada em face da contribuinte acima identificada, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2006, por meio da qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 22.170,14, sendo imposto suplementar apurado no valor de R\$ 10.253,04, juros de mora no valor de R\$ 4.227,32 (*calculados até 30/11/2009*) e multa de ofício no valor de R\$ 7.689,78.

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 05, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da infração de *Glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas* no valor de R\$ 37.283,78, referente aos seguintes prestadores de serviços:

- Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda – R\$ 9.000,00 – não comprovou o pagamento;
- Hospital Albert Einstein – R\$ 3.908,78 - paciente Wanda Maria Brando Gavina não é dependente da contribuinte no exercício fiscalizado;
- Clínica Ivo Pitanguy Ltda – R\$ 24.000,00 – não apresentou laudo médico;
- Dra. Adriana F. Quintas – R\$ 375,00 – comprovante em desconformidade com o artigo 8º da Lei n.º 9.250/95;

Da Impugnação

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, a contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 01/02 através de procurador, instrumento de procuração particular anexado às fls. 03 e documentos às fls. 07/38, alegando em síntese que:

- > os valores informados na Declaração de Ajuste estão em conformidade com os recibos, notas fiscais, microfilmes de cheques e declarações dos prestadores de serviços com firma reconhecida em cartório;
- > os cheques nominais a José Otávio Fagundes destinaram-se ao pagamento das notas fiscais emitidas pelo Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda, local onde realizou a época terapia individual e em grupo devido a separação conjugal;
- > o pagamento à Dra. Adriana Quintas foi mediante cheque ao portador e depositado em conta corrente de terceiros conforme microfilme em anexo;
- > alguns microfilmes de cheques não foram apresentados devido a morosidade bancária;

> enquanto não há julgamento, requer benefício de anistias e compensações que porventura a RFB venha a publicar;

> requer acolhimento da impugnação e cancelamento do débito fiscal reclamado;

É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2006

GLOSA DE DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

A dedução de despesas médicas da declaração de rendimentos restringe-se aos pagamentos efetuados pela contribuinte relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Restabelecem-se as deduções com despesas médicas no valor do desembolso financeiro efetivamente comprovado pela contribuinte.

DISPENSA DO PAGAMENTO DE IMPOSTO SUPLEMENTAR E ENCARGOS LEGAIS.

A dispensa do pagamento de imposto suplementar e encargos legais somente pode ser concedida por expressa previsão legal nos termos dos artigos 180 a 182 do CTN.

Ciente do acórdão da DRJ em 08/07/2013 (e-fls. 113), o(a) contribuinte, em 07/08/2013 (e-fls. 117), apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, destacando que concorda com o lançamento relativo aos dispêndios frente ao Hospital Albert Einstein e a Adriana F. Quintas Odontologia Especializada S/C Ltda. Apresenta Extrato de sua conta corrente no Banco Banespa, de julho e agosto de 2005 (e-fls. 120/121)

É o relatório.

Voto

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

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser conhecido.

Neste momento recursal a insurgência da interessada contra o lançamento tributário é apenas parcial, relativa aos dispêndios médicos com o **Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda.** (R\$9.000,00), uma vez que a contribuinte **não comprovou o pagamento** (parcialmente acatado pela DRJ, restando sob litígio o valor de R\$5.100,00), e com a **Clínica Ivo Pitanguí Ltda.**, pela **falta de Laudo Médico** (R\$24.000,00) comprovando a cirurgia corretiva (integralmente mantido pela DRJ), cf. Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fls. 11).

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Comungando parcialmente com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador de Primeira Instância, no concernente à manutenção parcial da glosa dos dispêndios com o Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda., confirmo e adoto, com base no § 3º do art. 57 do

Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os fundamentos e razões de decidir da Decisão Recorrida neste quesito, a seguir transcrita em essência e em seus contrapontos necessários e grifada no original:

Voto

...

Glosa de Deduções Indevidas com Despesas Médicas

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

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;

(...)

O artigo 73 e §1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

Art. 73. *Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).*

O artigo 797 do Decreto nº 3.000/1999, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelece o artigo 80 e §1º do Regulamento de Imposto de Renda:

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;

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece 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 pela contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.**

Tal 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.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que contenha os requisitos essenciais previstos em lei. *Essa é a regra.*

Entretanto, a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar o tipo de serviço médico prestado de forma circunstanciada e a sua complexidade, que pudesse justificar os pagamentos contumazes e dispendiosos, de modo convincente.

Em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, a autoridade fiscal pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados a declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedutíveis pela legislação.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que a contribuinte pode ser instada a comprovar ou justificar as despesas efetuadas, sendo que se desloca para ela o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para a contribuinte transfere para a interessada a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de recibos com os requisitos legais mencionados, poderá condicionar a manutenção da dedução à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados e/ou dos serviços prestados.

No caso em exame, as cópias de cheques microfilmados anexados às fls. 24/25, 27/28 e 35/36 comprovam o pagamento de despesas médicas ao profissional Dr. José Otávio Fagundes (CPF 415.953.278-00), proprietário do Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda, no montante total de R\$ 3.900,00. Restabelece-se a dedução no valor comprovado de R\$ 3.900,00 referente aos serviços de psicoterapia.

A declaração emitida pelo Dr. José Otávio Fagundes anexada às fls. 37 não pode ser acolhida por esta autoridade julgadora para o fim que se almeja, posto que além de não comprovar a totalidade do pagamento do serviço contratado, foi elaborada de modo extemporâneo, casuístico, e com o fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal. Esta comprova, tão somente, o serviço prestado pelo Instituto Alfa de Psicoterapia e Psicanálise S/C Ltda. Jamais o pagamento. (ora sublinhado) (ora sublinhado)

...

Já em relação à Clínica Ivo Pitangui, destaque-se que o lançamento ocorreu pela falta de apresentação de Laudo Médico comprovando a cirurgia corretiva cf. Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fls. 11). A falta de previsão legal para dedução de cirurgia plástica já foi superada pela DRJ em sua apreciação.

Caracterizada está então a novação trazida à lide pela Decisão guerreada quando a mesma inova ao indicar a necessidade de comprovação de efetivo pagamento da despesa, não indicado pela Notificação.

Este argumento *a quo* configura-se em clara inovação levada a efeito pelo Colegiado de Primeira Instância para manutenção da glosa. Ao proceder dessa forma, a Decisão, além de invadir o campo de atuação da fiscalização, violou o direito ao contraditório e à ampla defesa da parte recorrente, não podendo ser acatada. Assim como não é dado aos contribuintes inovar nas teses de defesa em sede recursal, não se pode conceber que a manutenção da glosa se dê por fundamentos não cogitados na autuação. Desnecessária até mesmo a apresentação de seus extratos bancários nesta fase recursal.

Assim, com a apresentação em sede recursal dos recibos emitidos pela **Clínica Ivo Pitangui Ltda** (e-fls. 61/64), que atendem aos requisitos legais pertinentes para sua apreciação (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995) e do Atestado Médico juntado aos autos (e-fls. 89/92), conforme solicitado pela Auditoria Fiscal, formado está o arcabouço necessário para **afastamento da glosa de tal despesa médica no valor de R\$24.000,00**. Tais recibos foram aceitos, tendo sua **preclusão relativizada**, para formação desta convicção decisória com base com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos apresentados pela contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, apenas para afastamento da **glosa de dedução** indevida de despesas médicas no valor de **R\$24.000,00**, despesas médicas estas realizadas frete à **Clínica Ivo Pitangui Ltda.** com **manutenção das demais glosas** presentes no lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa relativa a dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$24.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima.