



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12326.002641/2009-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.761 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de novembro de 2021
Recorrente EDUARDO BERNARDO MONTEIRO VALADARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS MODIFICADOS POR APOSTOS E GLOSAS MANUAIS SEM CONFIRMAÇÃO NEM RATIFICAÇÃO PELOS SUBSCRITORES. INSUFICIÊNCIA.

Há fundada dúvida sobre a fidedignidade do acervo probatório coligido pelo recorrente se dele constam documentos aos quais apuseram-se declarações manuscritas após a respectiva emissão, sem qualquer espécie de ratificação nem de confirmação pelos subscritores originários. A falta de fidedignidade dos documentos impede o restabelecimento das despesas médicas pleiteadas.

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 19ª Turma da DRJ/RJ1 (12-54.418 – fls. 29-36), que julgou parcialmente procedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) da dedução de despesas médicas pleiteadas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Exercício: 2007

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

As deduções referentes a despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e aos de seus dependentes, assim informados na Declaração de Ajuste Anual correspondente.

Uma vez não comprovado, com documentos hábeis e idôneos, o beneficiário dos serviços médicos prestados, quando este foi o motivo da apuração da infração, procede a glosa efetuada.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Trata-se de impugnação protocolizada pelo interessado, contra Lançamento de Ofício nº 2007/607450616094082 relativo ao Exercício de 2007 Ano Calendário 2006, que resultou em crédito tributário no montante de R\$ 20.013,66, sendo R\$ 9.987,86 de Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (código de receita 2904), R\$ 7.490,89 de Multa de Ofício e de R\$ 2.534,91 de juros de Mora, calculados até 31/07/2009, conforme Notificação de Lançamento fls. 16/19.

A Descrição dos fatos e o Enquadramento Legal encontram-se detalhados no Demonstrativo de fl. 17, versando sobre a infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Cientificado tempestivamente da Notificação de Lançamento, o contribuinte protocolizou em 24/08/2009, a impugnação parcial de fl. 03 onde o mesmo contestou em parte a infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas tendo afirmado em síntese o seguinte:

“Valores Impugnados: 1) Fábio Ribeiro Gomes: o profissional em questão, emitiu declaração detalhando o atendimento ao paciente questionado pela Receita. 2) Priscilla Costa Rodrigues: a profissional encontra-se fazendo especialização em Goiânia. A sua secretária no Rio de Janeiro complementou o recibo com as informações autorizadas pela mesma. 3) Roberta Moraes Meirelles : a profissional encontra-se em viagem ao exterior. Da mesma forma da anterior, sua secretária no Rio de Janeiro complementou o recibo com as informações autorizadas pela mesma.”

“Quanto aos demais itens, houve uma falha técnica, pois à época da elaboração da declaração estava no exterior estudando e minha filha colaborou preenchendo a declaração. Esqueceu de colocar como dependente minha mãe (Alenir Monteiro Valadares) e, as despesas com plano de saúde do Instituto Oswaldo Cruz não detalhava dependentes, foi apresentado de forma globalizada à época e foi colocado pelo seu total.”

O contribuinte anexou aos autos as cópias de documentos constantes das fls. 08/10.

A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 , assim sendo, dela tomo conhecimento.

Dedução Indevida de Despesas Médicas: da Matéria Não Impugnada

O contribuinte em sua Impugnação Parcial de fl. 03, não impugnou a glosa de Dedução Indevida com as despesas médicas declaradas com a pessoa jurídica Instituto Oswaldo Cruz de Seguridade Social (Fioprev) CNPJ 28.954.717/0001-91, não tendo anexado aos autos nenhum documento em sua defesa, tendo inclusive afirmado:

“Quanto aos demais itens, houve uma falha técnica, pois à época da elaboração da declaração estava no exterior estudando e minha filha colaborou preenchendo a declaração. Esqueceu de colocar como dependente minha mãe (Alenir Monteiro Valadares) e, as despesas com plano de saúde do Instituto Oswaldo Cruz não detalhava

dependentes, foi apresentado de forma globalizada à época e foi colocado pelo seu total.”

Desta forma, de acordo com o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, em seu artigo 17 transcrito abaixo:

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).

Face ao exposto, considera-se portanto, incontroverso o lançamento relativo a infração de Dedução Indevida de Despesa Médica pertinente ao valor de R\$ 14.319,49.

Cabe ressaltar que o próprio contribuinte juntou aos autos na fl. 20, uma “simulação” de sua Declaração de Ajuste Anual, onde consta IR Suplementar no valor de R\$ 3.937,86.

Dedução Indevida de Despesas Médicas: da Matéria Impugnada

“Glosa do valor de R\$ 36.319,49 , indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para a sua dedução.”(fl. 17)

“Complementação da Descrição dos Fatos: Priscilla Costa Rodrigues, Roberta Moraes Meirelles e Fábio Ribeiro Gomes: glosa por falta de identificação do beneficiário (paciente) dos serviços. Instituto Oswaldo Cruz de Seguridade Social: corrigido de acordo com a documentação apresentada, glosa das despesas com não dependentes Fernanda Elisa Valadares e Alenir Monteiro Valadares.”(fl. 17)

Nome de Beneficiário	CPF/CNPJ	Código	Valor Pago
Priscilla Rodrigues Paiva	078.184.397-90	07	R\$ 2.800,00
Roberta Moraes Meireles	052.799.887-74	07	R\$ 11.200,00
Fábio Ribeiro Gomes	081.461.777-86	07	R\$ 8.000,00
Fioprev	28.954.717/0001-91	11	R\$ 7.866,40
Fioprev	28.954.717/0001-91	11	R\$ 8.994,76

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Nesse mesmo sentido, o previsto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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 – (...);

II – (...);

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;

Por sua vez, o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

Neste momento cabe a análise das cópias de documentos anexados aos autos pelo contribuinte, fls. 08/10.

Na fl. 08 consta um recibo datado de 15/12/2006, emitido pela Dra. Priscilla Rodrigues Paiva Psicóloga CRP RJ 31059 CPF 078.184.397-90, em nome do contribuinte e referente a tratamento psicológico, no ano de 2006. Cabe salientar que o próprio contribuinte em sua impugnação afirmou que o recibo em questão foi “complementado” por terceiros. Vemos que o recibo em questão não foi devidamente complementado pela emissora do mesmo, identificando o beneficiário dos serviços prestados/paciente, vemos também que não consta do mesmo o endereço da profissional. Desta forma, com base na legislação supracitada, concluímos que o recibo de fl. 08 não é suficiente, no caso em tela, para permitir que a despesa correspondente ao valor de R\$ 2.800,00 possa ser deduzida dos rendimentos tributáveis para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, devendo ser mantida a glosa efetuada pela Fiscalização.

Na fl. 09 consta um recibo (sem data) emitido pela Dra. Roberta Moraes Meireles Cirurgiã Dentista CRO RJ 24418 CPF 052.799.887-74, em nome do contribuinte e referente a tratamento odontológico no ano de 2006, (pontes fixas, reabilitação oral e tratamento endodôntico). Cabe salientar que o próprio contribuinte em sua impugnação afirmou que o recibo em questão foi “complementado” por terceiros. Vemos que o recibo em questão não foi devidamente complementado pela emissora do mesmo,

identificando o beneficiário dos serviços prestados/paciente. Desta forma, com base na legislação supracitada, concluímos que o recibo de fl. 09 não é suficiente, no caso em tela, para permitir que a despesa correspondente ao valor de R\$ 11.200,00 possa ser deduzida dos rendimentos tributáveis para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, devendo ser mantida a glosa efetuada pela Fiscalização.

Na fl. 10 consta uma Declaração datada de 01/08/2009, emitida pelo Dr. Fábio Ribeiro Gomes Cirurgião Dentista CRO RJ 32173 CPF 081.461.777-86, em nome do contribuinte e referente a serviços odontológicos prestados ao próprio, no ano de 2006 (referente a implantes dentários para confecção de próteses fixas posteriores), e no valor de R\$ 8.000,00. Cabe salientar que na Declaração em questão não consta o endereço do profissional prestador de serviços. Desta forma, com base na legislação supracitada, concluímos que a Declaração de fl. 10 não é suficiente, no caso em tela, para permitir que a despesa correspondente ao valor de R\$ 8.000,00 possa ser deduzida dos rendimentos tributáveis para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, devendo ser mantida a glosa efetuada pela Fiscalização.

Observe-se que a indicação do beneficiário do tratamento é imprescindível, visto que a dedução a título de despesas médico / odontológicas restringe-se às relativas ao próprio tratamento do declarante e a de seus dependentes. Assim manifestou-se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em recentes julgados, conforme ementas a seguir transcritas:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2007 DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. REQUISITOS. Para serem considerados hábeis e permitirem a dedução de despesas médicas na declaração de IRPF, é necessário que os recibos apresentados 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 os recebeu, bem como o responsável pelo pagamento e o beneficiário dos serviços prestados.” Acórdão 2801-002.787, 20 de novembro de 2012, Segunda Seção de Julgamento

“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. As deduções de valores pagos a título de despesas médicas da base de cálculo do IRPF ficam sujeitas à comprovação dos seus efetivos pagamentos e da identificação dos beneficiários dos tratamentos. Quando a divergência ou equívoco fica documentalmente esclarecido, sem restar dúvidas que os mesmos foram prestados ao titular, há de ser restabelecida a exclusão da base de cálculo do imposto”. Ac 2102-002.103, 19 de junho de 2012, 1ª Câmara da Segunda Turma Ordinária.

“IRPF.DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A falta da identificação do beneficiário do serviço impede que seja verificado se o beneficiário foi o contribuinte ou um dependente seu nos termos do inciso II do §2º do art. 8º da lei 9.250/1995, o que impede que se admita a dedução.” Acórdão 2802-001.818, de 15 de agosto de 2012, 2ª Turma Especial

Dessa forma, caberia ao contribuinte apresentar outros documentos emitidos pelos profissionais, tais como 2ª via de recibo com a indicação do beneficiário dos serviços médicos prestados, declaração ou qualquer outra forma de manifestação escrita por meio da qual pudesse ser suprida a deficiência apontada na peça fiscal.

Conclusão

Face ao exposto, voto por julgar a impugnação do contribuinte Improcedente, devendo ser mantido o crédito tributário constante da Notificação de Lançamento nº 2007/607450616094082, sendo R\$ 9.987,86 a título de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar (código de receita 2904), R\$ 7.490,89 a título de Multa de Ofício, e Juros Legais. Deve ser ressaltado que do valor de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar em questão, R\$ 3.937,86 refere-se a Matéria Não Impugnada pelo contribuinte, e o restante R\$ 6.050,00 refere-se a Matéria Impugnada pelo contribuinte e mantida no presente Acórdão.

Voto Vencedor

Concordo com o relator à exceção da glosa da despesa médica incorrida com o prestador Fábio Ribeiro Gomes, Cirurgião Dentista CRO RJ 32173 CPF 081.461.777-86, no valor de R\$ 8.000,00, cuja declaração acostada às fls. 10, indicando o interessado como o paciente beneficiários dos serviços odontológicos prestados, suprimindo a deficiência apontada pela autoridade lançadora na motivação da glosa, e mostra apta a comprovar a dedutibilidade dessa despesa.

Quanto à ausência do endereço da prestadora dos serviços, em que pese esse requisito não tenha sido apontado, de forma explícita, como motivo determinante da glosa; essa deficiência está suprida, nos termos do § 1º e caput do art. 29 da Lei nº 9.784, de 1999, pela referência que ora se faz ao cadastro do CPF (onde o prestador encontra-se ativo), contendo tal informação. Do exposto considerando, ainda, as disposições do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999, cancela-se essa glosa.

Com os devidos ajustes, deve o valor da glosa a título de Dedução Indevida de Despesas Médicas constante à fl. 09 da Notificação de Lançamento de fls. 08/11, ter seu valor alterado de R\$ 36.316,49 para R\$ 28.316,49 (R\$ 36.316,49-R\$8.000,00), implicando apuração imposto suplementar, conforme demonstrativo abaixo:

Ciente do acórdão da DRJ em 29/04/2013, o sujeito passivo, em 28/05/2013, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, o recorrente alega que:

- a) as despesas feitas à Fioprev em benefício da mãe do sujeito passivo existiram, foram pagas e são verdadeiras e que a circunstância de a beneficiária não constar formalmente como dependente não deveria ser obstáculo ao reconhecimento do direito à respectiva dedução;
- b) as despesas feitas à Priscilla Rodrigues Paiva e Roberta Meireles existiram, foram pagas e são verdadeiras e que eventuais falhas formais na elaboração dos documentos comprobatórios não deveria ser obstáculo ao direito à respectiva dedução.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Em que pesem as razões coligidas pelo recorrente, o acórdão-recorrido deve ser mantido.

A questão de fundo devolvida à este Colegiado consiste em se saber se (a) . se os documentos apresentados pelo recorrente por ocasião da interposição do recurso voluntário atendem aos requisitos legais para o reconhecimento das despesas médicas efetuadas, com o objetivo de composição da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza devido pela Pessoa Física (IRPF).

As razões para desconstituição do crédito tributário repetem o acervo coligido em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa. Ademais, a recorrente não inovou documentação que sustentasse os argumentos discurridos.

Assim sendo, todos os argumentos que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discurridas com clareza no voto posto no acórdão-recorrido.

A propósito, confira-se o art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Art. 57. [...]:

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento o que segue.

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção. É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário” (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da “verdade material”.

A propósito, “por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva” (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

[...]

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas 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 da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

Numero do processo:10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020
Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão:2003-002.600

Numero do processo: 10680.005472/2008-66

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005
Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

Numero da decisão: 2201-002.503

Numero do processo: 13162.000079/2009-12

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo: 10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo: 13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006
DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços

contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

Numero do processo:13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto

sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

No caso em exame, os documentos apresentados pelo sujeito passivo contêm acréscimos e glosas apostos após a respectiva elaboração, sem indicação de ressalvas nem confirmações específicas subscritas pelos emissores originários das respectivas declarações.

Embora, em princípio, a aparente indistinção entre fonte pagadora e beneficiário do tratamento (paciente) costume ser superável com base na tendência projetada pela prática empresário-comercial de emissão de notas fiscais, recibos e demais documentos (especialmente os formulários padronizados), a originalidade do acervo probatório juntado aos autos pelo recorrente não pode ser confirmada.

A dificuldade de asserção sobre a origem dos apostos às declarações também reverbera nas razões do próprio recorrente (fls. 44):

Ora, quando informo que os recibos foram preenchidos por terceiros, é óbvio que procurei os profissionais. Ocorre que por vários motivos (alguns supramencionados) os mesmos autorizaram seus funcionários a preencherem por não estarem no local. Poderia faltar com a verdade e, informar que o próprio profissional que preencheu. Fui verdadeiro nas minhas informações.

Havendo fundada dúvida sobre a legitimidade e a fidedignidade da documentação apresentada, deve-se negar provimento ao recurso voluntário.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

Fl. 13 do Acórdão n.º 2001-004.761 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 12326.002641/2009-51