



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13149.720063/2012-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.116 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente ANTONIA JACOB BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS PARCIALMENTE COMPROVADAS.

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. Despesas parcialmente comprovadas com documentação hábil.

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 maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$15.800,00. Vencida a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que negava provimento ao recurso.

(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. 68/69 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 55 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 08 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa.

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

A contribuinte acima identificada apresentou impugnação, em razão da Notificação de Lançamento, relativa ao IRPF exercício 2010, oriunda da revisão de sua declaração de ajuste anual.

Foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 7.049,49, em decorrência das seguintes infrações:

· **Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas.**

Foi glosado o total de R\$ 20.752,00, por falta de comprovação.

· **Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa**

Foi glosado o total de R\$ 4.882,50, por falta de comprovação.

IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação a contribuinte alega, em síntese, que:

- 1 - O valor glosado a título de despesas médicas refere-se a despesas próprias;
- 2 – as despesas estão previstas na ficha de PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADAS da Declaração de Ajuste Anual;
- 3 - foi cometido erro no preenchimento da declaração. O valor declarado como despesas de livro-caixa não o é, devendo ser considerado como dedução de outra natureza;
- 4 – o valor declarado como despesas de livro-caixa refere-se a despesas que deixou de lançar na ficha Demonstrativo de despesa do Imóvel Rural;
- 5 - 100% dos rendimentos da declarante consta da ficha rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica;
- 6 - não sendo autônoma não justifica ficha ou livro-caixa.

DESPACHO DECISÓRIO Nº 990 - DRF-CBA

O contribuinte foi notificado sem intimação prévia e apresentou os documentos no momento da impugnação.

Assim, com base no artigo 6-A da Instrução Normativa RFB nº 958/2009, incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.061/2010, o lançamento foi revisto de ofício pela autoridade lançadora.

Conforme Despacho Decisório exarado, fls. 34/36, tem-se:

a) A contribuinte forneceu documentos que comprovam um valor total de R\$ 2.814,34 de despesas médicas. (Os recibos sem indicação de paciente ou referentes a outras pessoas não foram considerados, já que , neste caso último

caso, a contribuinte não declarou dependentes). A glosa respectiva será reduzida neste valor.

b) A contribuinte admitiu que declarou erroneamente despesas de livro-caixa , portanto a glosa respectiva será mantida.

Desta forma, o imposto suplementar foi alterado para menor, tendo diminuído num valor correspondente ao resultado da fórmula deduzida abaixo :

No demonstrativo da notificação, a glosa efetuada pela Receita acarretou uma mudança na base de cálculo. As outras rubricas permaneceram constantes, portanto, considerando que B = base de cálculo encontrada pela Receita, K = variação da base e $Var.Is$ = variação no imposto suplementar = Is antes da revisão - Is depois da revisão, temos que :

$$Var.Is = 0,275 B - 0,275 (B - K) =$$

$$0,275 K. (* NÃO depende de B)$$

$$\text{onde } K = R\$ 2.814,34 (\text{ ver item "a" } ,).$$

Desta forma , $Var.Is = R\$ 773,94$, portanto :

$$Is \text{ final} = R\$ 7.049,49 - R\$ 773,94 = R\$ 6.275,55$$

Portanto, verifica-se que, após revisão, o imposto suplementar foi reduzido de R\$ 7.049,49 para **R\$ 6.275,55**.

IMPUGNAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO

Inconformado com o resultado da análise dos documentos pela autoridade lançadora, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese que:

1 - Em sua Declaração do Imposto de Renda Exercício 2010-Ano Base 2009 , havia sido glosado o valor de R\$ 20.752,00 de despesas médicas declaradas;

2 - em 31/01/2012, apresentou os comprovantes do total declarado, juntamente com a Impugnação nº 2010/30000004779;

3 - a Receita Federal somente considerou R\$ 2.814,34;

4 - a Receita Federal extraviou e deixou de considerar : R\$ 3.000,00 da Dentista Drª Flávia Cristina S. da Mata - CPF 460763361-53. R\$ 1.100,00 Tratamentos Dentários (Cirurgiã Dentista Drª Sueli A. Vieira - CPF 015816938-77). 1.500,00 (Médico Dr. Alfredo Di Giovannantonio - CPF 044470181-87). R\$ 1.700,00 Tratamentos odontológicos (Cirurgião Dentista Dr. Ozarch José Fernandes - CPF 054164421-15). R\$ 10.000,00 Tratamentos dentários (Dr. Leonídio Borges leal Filho -CPF 703090781-72). Totaliza R\$ 17.300,00;

5 - possui todos os comprovantes dessas despesas realizadas em benefício da saúde da própria titular , classificadas em sua declaração IRPF 2010 , Ano Base 2009 com o código 10 de Médicos, Dentistas, Psicólogos, Fisioterapias e terapias Ocupacionais no Brasil;

6 - a prestação dos serviços foi em benefício da saúde da declarante, que está legalmente enquadrada no modelo completo da declaração, tendo optado pelas deduções de despesas e doações, e dispõe de todos comprovantes, que estão sendo reapresentados.

Ao final, requer:

1 – Além do valor de R\$ 2.814,34 gasto com plano de saúde, já considerado, sejam deduzidos R\$ 17.300,00, relativos a despesas realizadas com médicos, dentistas e psicólogos, cuja beneficiária é a própria titular;

2 - seja acolhida a impugnação para o fim de cancelamento do débito fiscal reclamado.

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

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

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não podendo ser acolhidos comprovantes que não contenham todos os requisitos exigidos pela legislação do IRPF.

Ciente do acórdão da DRJ em 17/09/2013 (e-fls. 65), o(a) contribuinte, em 15/10/2013 (e-fls. 68), apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos ora anexos ao recurso (e-fls. 70 e ss), ressaltando que a beneficiária das despesas médicas seria a própria.

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.

Trata a lide em fase recursal de glosa de despesas médicas e constata-se que a interessada insurge-se apenas contra a glosa remanescente das, já que parte já foi afastada pela DRJ.

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

As **novas provas** colacionadas (e-fls. 70 e ss.), apenas em sede de recurso voluntário podem, na espécie, ser conhecidas com **relativização de sua preclusão**, 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.

Por oportuno, destaquem-se excertos enriquecedores do Voto da Decisão guerreada, para que sejam devidamente esclarecidas tanto a matéria mantida quanto a afastada:

Voto:

...

Das Despesas Médicas

...

Dos Documentos Comprobatórios Apresentados

Verifica-se que foi glosado o valor o total de R\$ 20.752,00 a título de dedução indevida de despesas médicas.

Por acasão da revisão de ofício do lançamento, foi considerado devidamente comprovado o total de R\$ 2.814,34.

A contribuinte contestou o Despacho Decisório, alegando que a Receita Federal extraviou os comprovantes e deixou de considerar os seguintes valores, no total de R\$ RS 17.300,00:

- RS 3.000,00 - dentista Flávia Cristina S. da Mata;
- RS 1.100,00 – cirurgiã-dentista Sueli A. Vieira;
- R\$ 1.500,00 - médico Alfredo Di Giovannantonio;

- R\$ 1.700,00 – cirurgião-dentista Ozarch José Fernandes e
- R\$ 10.000,00 – dentista Leonídio Borges leal Filho

No entanto, constata-se que constam das fls. 20/26 comprovantes correspondentes aos totais das despesas reclamadas, acima relacionadas, juntados por acasão da primeira impugnação do contribuinte, sendo que o montante relativo cirurgião-dentista Ozarch José Fernandes, R\$ 2.000,00, fls. 22/23, diverge do reclamado: R\$ 1.700,00.

Agora, a impugnante traz aos autos, fls 43/52, cópias dos mesmos recibos de pagamentos.

Verifica-se que não consta dos mencionados recibos a identificação do usuário dos serviços médicos. Ainda, à exceção dos recibos emitidos pela cirurgiã-dentista Sueli A. Vieira, não consta o endereço do emitente.

Observa-se que do total glosado, R\$ 20.752,00, foi considerado como devidamente comprovado, na revisão de ofício, o valor de R\$ 2.814,34, implicando dedução do imposto suplementar lançado.

...

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas **formalidades legais**: os pagamentos devem ser 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 (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

E 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)

E em que pese o entendimento apontado pela DRJ no sentido de que os documentos apresentados em impugnação não contêm requisito essencial requerido pela legislação tributária, a saber, a exigência de especificação do beneficiário do tratamento nos documentos comprobatórios, em geral, na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte, **sem a especificação do beneficiário** do serviço, aceita-se que seja o próprio contribuinte.

Nesse sentido, a RFB já se manifestou na **Solução de Consulta Interna Cosit nº 23**, de 2014. Nada obstante, essa mesma Solução de Consulta ressalva os casos em que se justifica a exigência de especificação do beneficiário quando a autoridade fiscal constatar indício de irregularidade, que não estão presentes na espécie.

Assim, passa-se à apreciação das provas ora apresentada pela interessada.

Quanto aos profissionais e seus pagamentos respectivos R\$3.000,00, dentista Flávia Cristina S. da Mata (recibos e-fls. 70/71); R\$ 1.100,00, cirurgiã-dentista Sueli A. Vieira (recibos e-fls. 63); R\$ 1.700,00, cirurgião-dentista Ozarch José Fernandes (e-fls. 22/21 e 74/75) e R\$ 10.000,00, dentista Leonídio Borges Leal Filho (e-fls. 76/78), todos os recibos ora apresentados cumprem as formalidades legais previstas na legislação correlata (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Portanto, deve ser **afastada a glosa no valor de R\$15.800,00**.

Já quanto ao profissional médico Alfredo Di Giovannantonio, tanto os recibos apresentados em sede impugnatória (e-fls. 52) quanto os ora apresentados (e-fls. 73), mesmo em conjunto, não cumprem todas as formalidades legais previstas na legislação de regência, por falta de indicação do endereço do prestador do serviço médico, o que implica na **manutenção da glosa no valor de R\$1.500,00**.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, com manutenção da glosa por falta de comprovação de despesas médicas no valor de R\$1.500,00 e o afastamento das glosas no valor de R\$15.800,00, ora comprovadas.

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$15.800,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-004.116 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13149.720063/2012-95