



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13707.005551/2008-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.925 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente ELIANE ALVES DE ALBUQUERQUE SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS RELATIVOS AO TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE E DE SEUS DEPENDENTES. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO. DESNECESSIDADE.

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, sendo que tais pagamentos são restritos aos tratamentos médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes, nos termos dos artigos 8, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que dava provimento parcial ao recurso restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$16.450,00.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

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

Relatório

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2005, o qual foi restou apurado no montante total de R\$ 13.592,32, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 05).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 06/07, a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações à legislação tributária:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****17.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

FORAM GLOSADAS AS SEGUINTE DESPESAS MEDICAS: MARCELO JOSE MONTEIRO DE 10.000,00 E MARIA EMÍLIA AYRES BORGES DE 5.000,00, POR FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DO - BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO PRESTADO E; ERICA MARQUES GOIS DE 1.450,00 E PATRÍCIA LIMA DOS SANTOS DE 550,00, PELO FATO DOS RECIBOS SEREM GENÉRICOS, SEM ESPECIFICAR A QUEM OS SERVIÇOS FORAM PRESTADOS E OS ENDEREÇOS DOS BENEFICIÁRIOS DOS PAGAMENTOS.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ *****7.538,34, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ *****149 , 17.

| CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora | | | | | | |
|--|-------------------------------|----------------------|--------------------|----------------------|----------------|-----------------|
| CPF Beneficiário | Rendimento o inform. Em Dirf. | Rendimento Declarado | Rendimento Omitido | IRRF infom. Em Dirf. | IRRF Declarado | IRRF s/ Omissão |
| 42.498.834/0001-66 - SECRETARIA DE ESTADO DE PLANEJAMENTO E GESTÃO | | | | | | |
| 538.829.897-34 | 7.538,34 | 36.810,00 | 7.538,34 | 149,17 | 2.463,05 | 149,17 |

A contribuinte foi devidamente notificada da autuação fiscal e apresentou impugnação parcial de fls. 02/04 por meio da qual suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa apenas em relação à dedução indevida de despesas médicas.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciase a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 28/30, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento contra a qual a Contribuinte não apresenta óbice.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Apenas podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas, com o titular e dependentes, que preencham os requisitos previstos na legislação de regência e estejam devidamente comprovadas por recibos hábeis e idôneos.

Cientificada da decisão de primeira instância, inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que a contribuinte foi intimada do resultado da decisão de 1ª instância em 08/05/2013 (fls. 31) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 35/36, protocolado em 23/05/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observe, de plano, que a recorrente suscita, em síntese, que todos os rendimentos estão todos declarados e que, agora, em sede recursal, está por apresentar declarações dos

respectivos profissionais atestando que os serviços médicos e os pagamentos foram efetivamente realizados, de modo que os documentos precisam ser reanalisados.

Pelo que se pode observar, o objeto do litígio se limita apenas a dedução indevida de despesas médicas, já que a omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício foi considerada pela autoridade julgadora de 1ª instância como matéria não contestada nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72¹.

Vale destacar, ainda, que a recorrente entendeu por apresentar, em sede recursal, e além dos recibos que já haviam sido juntados à impugnação, declarações emitidas pelos profissionais Érica Marques Gois (fls. 39), Marcelo José Monteiro (fls. 41) e Maria Emília A. Borges (fls. 47).

É de se reconhecer que, nos termos do artigo 16, § 4º do Decreto n.º 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

“Decreto n.º 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

O fato é que a apresentação da referida documentação apenas em sede recursal se enquadra, com perfeição, na hipótese constante do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que os documentos se destinam a contrapor fatos ou razões levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância, não havendo se falar aí na ocorrência da preclusão no que diz com o momento da apresentação da prova.

Dito isto, passemos, então, ao exame da legislação de regência que dispõe sobre a dedutibilidade das despesas médicas para que, em seguida, possamos analisar as alegações meritórias juntamente com os documentos colacionados aos autos pela ora recorrente.

Pois bem. Verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei n.º 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei n.º 9.250/1995. Confira-se:

¹ Cf. Decreto n.º 70.235/72. Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

“Lei n.º 8.134/1990

Art. 8.º Na declaração anual (art. 9.º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei n.º 9.250/1995**CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

Art. 8.º 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;

[...]

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

[...]

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.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos² também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80 do Decreto n.º 3.000/99:

“Decreto n.º 3.000/99**TÍTULO V – DEDUÇÕES****CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS**

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3.º).

² Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei n.º 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto n.º 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

§ 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).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I - Despesas Médicas

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;”

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final “*a juízo da autoridade lançadora*” constante do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3º³ e 142⁴ do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto nº 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição

³ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁴ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos como, por exemplo, recibos, declarações e/ou outros documentos equivalentes que atendam às formalidades, os quais, a rigor, não se limitam apenas à comprovação efetiva dos respectivos pagamentos que, no caso, são comumente realizados através de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, cópias de extratos bancários, comprovantes de saques etc.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

(Processo nº 13688.001169/2007-21, Acórdão nº 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011)”.

Nesse contexto, veja-se que a própria Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017).”

De todo modo, note-se que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

A rigor, os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas tais quais previstas no artigo 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014 serão considerados como hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas médicas apenas nos casos em que a autoridade autuante não exige que as respectivas despesas sejam comprovadas por documentos que demonstrem, de forma incontestada, que os serviços médicos foram efetivamente realizados e, sobretudo, que o beneficiário realmente realizou o pagamento de tais serviços.

Ou seja, nas hipóteses em que a autuação fiscal é lavrada com base na falta de apresentação de documentos que comprovam a efetiva prestação dos serviços médicos e os efetivos pagamentos e/ou desembolsos, decerto que apenas quando o contribuinte comprova a efetividade das despesas a partir da apresentação de TED's, DOC's, extratos bancários, cheques nominais etc. é que o lançamento pode ser cancelado, de sorte que, em casos tais, os recibos não serão suficiente para tanto.

A título de informação, observe-se que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula nº 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe que a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

“Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”

Fixadas essas premissas, observe-se que, no caso concreto, e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 06, a autoridade fiscal entendeu por glosar as despesas médicas declaradas com os profissionais Marcelo José Monteiro (R\$ 10.000,00), Maria Emília Ayres Borges (R\$ 5.000,00) por falta de identificação do beneficiário dos serviços. As despesas médicas declaradas com Érica Marques Gois (R\$ 1.450,00) e Patrícia Lima dos Santos (R\$ 550,00) foram glosadas porque as informações contidas nos respectivos não especificavam a quem os serviços foram prestados e, ainda, não indicavam o endereço dos respectivos profissionais.

Em relação às despesas médicas declaradas com o profissional Marcelo José Monteiro, reconheça-se que a contribuinte colacionou aos autos tanto os recibos de fls. 16/18 e 43/46, como, também, a declaração emitida pelo profissional atestando que a recorrente esteve sob seus cuidados médicos durante o ano de 2005 e submeteu-se a sessões de fisioterapia, cujas despesas médicas, somadas, totalizaram o montante de R\$ 10.000,00 (fls. 41). Como a

motivação da glosa tinha sido apenas falta de identificação do beneficiário dos serviços, não restam dúvidas, agora, que a beneficiária foi, de fato, a própria contribuinte.

Por essas razões, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com o profissional Marcelo José Monteiro, no montante de R\$ 10.000,00.

No que tange as despesas médicas declaradas com a profissional Maria Emília Ayres Borges, tem-se que a contribuinte também apresentou recibos de fls. 12/15 e 48/52 e, ainda, declaração emitida pela profissional dando conta que a recorrente foi a paciente e beneficiária dos tratamentos fonoaudiólogos, os quais foram realizados para tratar a disfonia funcional secundária, ou seja, os transtornos vocais (fls. 47).

Com efeito, também entendo por reestabelecer as despesas médicas declaradas com a profissional Maria Emília Ayres Borges, no montante de R\$ 5.000,00.

Já no que diz respeito às despesas médicas declaradas com a profissional Érica Marques Gois, no montante de R\$ 1.450,00, observe-se que, quando do oferecimento da impugnação, a contribuinte juntou os recibos emitidos pela profissional (fls. 15/16), os quais tanto já especificavam os serviços prestados (tratamento de RPG – Reeducação postural global), quanto já indicavam o endereço da respectiva profissional. Em sede recursal, a recorrente entendeu por juntar aos autos a declaração da profissional atestando que, de fato, as sessões de RPG objeto dos recibos tiveram como paciente a própria recorrente (fls. 39). Considerando que as respectivas despesas haviam sido glosadas pela falta de indicação do beneficiário, decerto que, agora, não remanescem dúvidas acerca de quem foi a paciente das sessões de RPG tais quais descritas nos respectivos recibos.

Portanto, entendo por também reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com a profissional Érica Marques Gois, no montante de R\$ 1.450,00.

Por outro lado, note-se que, em relação às despesas médicas declaradas com a profissional Patrícia Lima dos Santos, no montante de R\$ 550,00, a recorrente não colacionou aos autos documentos complementares além dos recibos de fls. 12 e 30, os quais, aliás, indicavam o endereço do prestador dos serviços. De fato, os recibos não indicam expressamente o paciente dos respectivos serviços médicos de fonoaudiologia, sendo que, nos termos do artigo 97, inciso II da Instrução Normativa nº 1.500/2014, a indicação do paciente ou beneficiário dos serviços médicos apenas deve ser realizada nas hipóteses em que o beneficiário é pessoa diversa daquela que realizou os respectivos pagamentos pelas despesas médicas.

A legislação é clara ao dispor que a dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo, dentre outras informações, a identificação do responsável pelo pagamento e, portanto, apenas nas hipóteses em que o beneficiário ou paciente é pessoa diversa é que se exige que o paciente seja, também, ao lado do responsável pelo pagamento das despesas médicas, indicado como tal nos recibos e declarações emitidos pelos respectivos profissionais médicos.

Interpretando sistematicamente os artigos 8, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso I do Decreto nº 3.000/99 em cotejo com que dispõe o artigo 97, inciso II da Instrução Normativa nº 1.500/2014, é de se reconhecer que, se é certo que as deduções de despesas médicas se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, também é certo que a indicação do beneficiário dos serviços só deve ser obrigatória se o paciente for pessoa diversa daquela que efetuou o

pagamento das respectivas despesas médicas, porque, do contrário, presume-se que aquele que efetuou o pagamento é o real beneficiário dos serviços médicos.

Em outras palavras, verifique-se que, à luz do artigo 97, inciso II da referida Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014, a identificação do beneficiário dos serviços médicos apenas deve ser realizada nos casos em que é pessoa diversa daquela que efetua o pagamento. A regra geral aí é que haja a indicação da pessoa responsável pelo pagamento e apenas quando o beneficiário dos serviços é pessoa diversa daquele é que há a necessidade de indicação do real beneficiário, do que se conclui, portanto, que a indicação do beneficiário não é obrigatória em todos os casos.

A rigor, destaque-se que essa linha de entendimento encontra amparo na Solução de Consulta Interna – COSIT n.º 23, de 30 de agosto de 2013, que estabelece que se pode presumir que o beneficiário do serviço foi o próprio contribuinte nas hipóteses em que os recibos emitido pelos respectivos profissionais médicos não indicam ou especificam o beneficiário do serviço. Confira-se:

Solução de Consulta Interna – COSIT n.º 23

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

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.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto n.º 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.” (grifei).

Considerando, portanto, que a motivação da glosa das despesas médicas declaradas com a profissional Patrícia Lima dos Santos (R\$ 550,00) foi justamente a falta de indicação do endereço do prestador dos serviços e de indicação do beneficiário dos serviços, não restam dúvidas de que tais questões restaram, aqui, superadas, seja porque o recibo de fls. 12 e 40 já constava o endereço da profissional, seja porque a indicação do beneficiário dos serviços só deve ser obrigatória se o paciente for pessoa diversa daquela que efetuou o pagamento das respectivas despesas médicas.

Com base em tais razões, entendo, com amparo no artigo 97, inciso II da referida Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014 e na Solução de Consulta Interna – COSIT n.º 23, de 30 de agosto de 2013, por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com a profissional Patrícia Lima dos Santos, no montante de R\$ 550,00.

A título de informação, note-se que o julgador apreciará a validade das alegações a partir do exame da consistência do conjunto de relatos linguísticos trazidos para sua comprovação, sendo que a versão dos fatos acolhida pelo julgador, no entanto, em razão das inevitáveis limitações que o conhecimento dos fatos padecem no momento em que se quer verificar o que efetivamente sucedeu, dificilmente terá atingido a verdade absoluta, aquela que tem a pretensão de ser universal. Em síntese, a conclusão baseada apenas nas provas trazidas aos autos retrata tão somente um juízo de probabilidade sobre o que ocorreu.

É nesse sentido que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias. Veja-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais, aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide.

Nas palavras de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López⁵,

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com os profissionais Marcelo José Monteiro (R\$ 10.000,00),

⁵ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Maria Emília Ayres Borges (R\$ 5.000,00), Érica Marques Gois (R\$ 1.450,00) e Patrícia Lima dos Santos (R\$ 550,00).

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega