



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13732.000726/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.802 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente MANOEL FARIA DE SOUZA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, sendo que, por força do princípio da verdade material, os elementos comprobatórios apresentados em sede recursal devem ser examinados apenas nas hipóteses em que são considerados provas incontestas e, nesse sentido, independam da análise de uma instância inferior.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS E DECLARAÇÕES. REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA ATENDIDOS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE REESTABELECIDADA.

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, relativos ao tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes.

Os recibos, declarações e outros documentos equivalentes que são fornecidos por profissionais de saúde devem ser considerados como suficientes para fins de comprovação das deduções de despesas médicas apenas nas hipóteses em que contém as informações e os requisitos mínimos previstos na legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do CNPJ do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(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

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2007/607450095554028 de fls. 05, por meio da qual crédito tributário de imposto de renda pessoa física, ano-calendário de 2006, no montante de R\$ 6.116,02, já acrescido da multa de ofício e juros de mora e de multa e juros legais calculados até 30/06/2008.

O crédito tributário foi constituído em decorrência da revisão fiscal da declaração de imposto de renda pessoa física do referido período, em que, de acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. fls. 06/07 e 09, a fiscalização entendeu por glosas as seguintes deduções:

DESPESAS MÉDICAS

R\$ 11.394,00, sendo:

R\$ 6.250,00 e R\$ 3.500,00 – recibos emitidos por Mirela Lugão Melo e Giselle Cristina Soares de Andrade Boechat, respectivamente, por falta de: identificação do(s) beneficiário(s) dos serviços prestados e de informação do endereço dos emitentes dos comprovantes de despesas; e

R\$ 1.264,00 e R\$ 380,00 – recibos emitidos por Luiz Fernando Bedim e Marcus Wesley Tinoco dos Santos, respectivamente, por falta de: identificação do(s) beneficiário(s) dos serviços prestados e de informação do endereço dos emitentes dos comprovantes de despesas.

DESPESAS DE INSTRUÇÃO

R\$ 252,10, correspondentes a serviço não dedutível.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IR

R\$79,84 referente a Prefeitura Municipal de Itaperuna.

O contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal e apresentou, em 31/07/2008, impugnação de fls 02/04, acompanhada de documentos comprobatórios das alegações tais quais formuladas.

Os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 36/40, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ entendeu por julgá-la parcialmente procedente, uma vez que a turma entendeu por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas relativas no valor de R\$ 3.880,00, relativas aos profissionais Giselle Cristina Soares de Andrade Boechat, e Marcus Wesley Tinoco dos Santos. No final, o referido acórdão restou ementando nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas as despesas médicas devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei, mantendo-se a glosa sobre a parte não comprovada.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Somente são dedutíveis na Declaração do Imposto de Renda os pagamentos efetuados a estabelecimentos de educação pré-escolar, incluindo creches, de 1º 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, observado o limite permitido para cada exercício.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

A divergência entre os valores declarados na Declaração de Rendimentos e os informados em DIRF pela fonte pagadora autoriza a glosa da dedução de IRRF pela Fiscalização.

PARCELA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada parcela que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, a teor do art. 17 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

De início, registre-se que a contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 29/03/2012 (fls. 47) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 36/45, protocolado tempestivamente em 27/04/2012.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de plano, que o recorrente suscita, em síntese, que, em relação à dedução indevida de despesas médicas com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00, está por apresentar a respectiva declaração do profissional por meio da qual atesta a prestação dos serviços, bem assim que, não conseguiu obter a declaração da profissional Mirela Lugão Melo justamente porque ela não presta mais serviços no município.

Pelo que se pode observar, ainda que o lançamento ora discutido tenha sido efetuado em decorrência da apuração de dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de instrução e compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, decerto que o objeto do litígio em sede recursal diz respeito apenas a dedução de despesas médica com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00.

É que tanto o contribuinte já havia reconhecido em sua impugnação que as despesas com instrução não eram, de fato, dedutíveis, quanto a autoridade julgadora de 1ª instância já havia considerado a infração de compensação indevida de imposto de renda na fonte como matéria não contestada nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72¹ e, também, havia reconhecido a dedutibilidade das despesas médicas em relação aos profissionais Giselle Cristina Soares de Andrade Boechat, e Marcus Wesley Tinoco dos Santos.

Pois bem. Em relação à apresentação da declaração do profissional Luiz Fernando Bedim apenas em sede recursal, é bem verdade que, de acordo com o artigo 16, § 4º do Decreto nº 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 nº 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 nº 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 nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

O fato é que a apresentação da declaração do profissional Luiz Fernando Bedim (fls. 51) em sede recursal se enquadra, com perfeição, na hipótese constante do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, uma vez que 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 respectiva documentação, a qual, aliás, deve ser aqui analisada.

E ainda que assim não fosse, é de se reconhecer que a apresentação de elementos probatórios pode ocorrer após a impugnação e ainda que não seja o caso da aplicação de

¹ Cf. Decreto nº 70.235/72. Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

quaisquer das hipóteses constantes no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 de acordo com o princípio da verdade material e com base no princípio do autocontrole da administração pública consubstanciado na Súmula 473/STF.

A norma prevista no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 apenas pode ser flexibilizada nas hipóteses em que a prova apresentada seja inconteste e, nesse sentido, independa da análise de uma instância julgadora inferior, haja vista que a preclusão encontra-se vinculada ao princípio do impulso processual.

Fixadas essas premissas acerca do momento da apresentação da prova, passemos, então, a analisar a legislação que dispõe sobre as deduções de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda para que, em seguida, possamos examinar, com propriedade, as circunstâncias fático-jurídicas que revestem o caso concreto.

É de se reconhecer, de logo, 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 nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

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

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

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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 hospitalares, 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:

[...]

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 nº 3.000/99:

“Decreto nº 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 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).

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;”

Pelo que se pode observar, os pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com

² Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 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 nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Para tanto, os respectivos pagamentos devem especificados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição 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.

Fixadas essas premissas, note-se que, no caso concreto, e conforme se verifica da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 06, a autoridade fiscal entendeu por glosar a despesa médica com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00, exclusivamente porque os recibos e a declaração emitidos pelo referido profissional não indicavam o real beneficiário dos serviços prestados e não apontavam o endereço do emitente do comprovante da despesa.

A rigor, frise-se que a autoridade julgadora de 1ª instância acabou concluindo por manter a glosa às despesas médicas com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00, porque os recibos e a declaração emitidos pelo referido profissional, os quais foram anexados à impugnação e encontram-se juntados às fls. 13/15, não indicavam o real beneficiário dos serviços prestados.

Ocorre que em sede recursal, o recorrente entendeu por anexar ao seu recurso uma nova declaração do profissional Luiz Fernando Bedim dando conta de que o montante de R\$ 1.264,00 foi pago pelo contribuinte e se refere aos serviços odontológicos que foram prestados a ele próprio (fls. 51).

De acordo com tais informações, devo concluir que a dedução de despesa médica com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00, deve ser aqui reestabelecida pelos seguintes motivos:

- (i) As despesas com dentistas estão previstas dentre aquelas elencadas nos artigos 8º, inciso I da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 80, *caput* do Decreto nº 3.000/99;
- (ii) Os tratamentos odontológicos prestados pelo profissional Luiz Fernando Bedim apresentaram como real beneficiário o próprio contribuinte, de acordo com a exigência contida nos artigos 8º, § 2º, inciso II da referida Lei nº 8.134/1990 e 80, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99; e
- (iii) Os recibos e declarações emitidos pelo respectivo profissional, os quais foram juntados às fls. 13/15 e 51, apresentam todas aquelas informações e requisitos exigidos pela legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do CNPJ do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço, de modo que a referida documentação deve ser considerada como hábil e idônea para fins de comprovação das despesas médicas tais quais declaradas, de acordo com o que prescrevem os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade da despesa médica com o profissional Luiz Fernando Bedim, no montante de R\$ 1.264,00, uma

vez que os documentos apresentados pelo contribuinte bem comprovam a efetiva prestação dos serviços odontológicos e a realização dos respectivos pagamentos e/ou desembolsos por parte do contribuinte.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 1.264,00, referentes aos serviços odontológicos prestados pelo profissional Luiz Fernando Bedim.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega