



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13749.001530/2008-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.208 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente RENAN DIAS DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode admitir que o julgamento de primeiro grau inove nos fundamentos para manutenção da autuação, exigindo-se a comprovação efetiva dos dispêndios quando não solicitada pela autoridade lançadora, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SCI COSIT Nº 23, DE 30/08/2013.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos serviços e dos dispêndios, em conformidade com a legislação de regência.

PAF. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 22.140,24, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 15.442,75, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 27.419,64, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto complementar no valor de R\$ 7.540,41 (fls. 8/12).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 04-24.650, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE (fls. 38/45):

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através notificação de lançamento de imposto de renda pessoa física, f. 07-09, efetuada pelo Auditor-Fiscal Cláudio Rodrigues Ribeiro do exercício 2006, ano-calendário 2005, por meio do qual se exige o crédito tributário de consolidado de R\$ 15.442,75, calculados até 31/10/2008.

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, f. 08, VERSO, o lançamento de ofício decorre da Dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 27.419,64. Contribuinte apresentou recibos de despesas médicas em desacordo com a legislação do IRPF.

Em sua impugnação de folhas 01-06, o interessado alega que:

1. Para surpresa do impugnante, seus documentos não foram aceitos;
2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE
3. O impugnante não foi notificado ou intimado a apresentar elementos adicionais que comprovem serem verdadeiros os recibos apresentados, sendo certo ainda, que em momento nenhum foram levantadas dúvidas acerca da idoneidade de tais recibos;

4. A notificação de lançamento é eivada de vício e de forma, nula de pleno *iure*. Se a matéria fática tributável não for descrita adequadamente, o impugnante não poderá exercer o seu direito a ampla defesa, direito elevado à condição de princípio fundamental;
5. A mera descrição “apresentou recibos em desacordo com a legislação do IRPF” não é suficiente;
6. Não existe menção sobre quais despesas médicas incidiu a glosa;
7. Deve ser considerado nulo o ato administrativo que originou a Notificação de lançamento, eis que se encontra completamente viciado e não podendo ser convalidado pois se trata de nulidade absoluta;
8. DO MÉRITO
9. Todas as despesas médicas utilizadas em sua declaração são idôneas e foram devidamente comprovadas;
10. Não há previsão expressa que determine quais os elementos necessários que devem constar no recibo que comprove o pagamento das despesas médicas;
11. Constando no documento a identificação do tomador e do prestador dos serviços, há que se considerar o recibo idôneo;
12. Caso a autoridade fiscal julgue necessária a comprovação de tais dados, ou tenha dúvida quanto à idoneidade dos recibos, deverá intimar o contribuinte a apresentar elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação de serviços e do respectivo pagamento, ou, então, proceder a novas diligências com o fito de verificar se os recibos são verídicos ou não;
13. No caso em tela, os recibos apresentados são idôneos;
14. A Autoridade Fiscal não pode praticar atos com base em mera presunções, salvo as previstas em lei. Como a presunção não é prevista em lei, não pode haver a inversão do ônus da prova;
15. Ou seja, o simples fato alegado de que os recibos apresentados estão em desacordo com a legislação não é suficiente para realizar a glosa e conseqüentemente emitir a notificação de lançamento;
16. Não obstante, o contribuinte junta todos os comprovantes das despesas médicas lançadas em sua Declaração de Ajuste Anual, comprovando, dessa forma, que se tratam de documentos idôneos;

Assim, solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento;

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 05/08/2011 (fls. 49/50), o contribuinte, em 30/08/2011, interpôs recurso voluntário (fls. 51/54), trazendo aos documentos complementares que comprovam, de forma derradeira, que os recibos apresentados anteriormente, retratam a mais

pura verdade, podendo ser utilizados para dedução das despesas declaradas. Quanto aos recibos emitidos pela profissional Michele Kimus, requer seja feita diligência para que se comprove que os valores foram efetivamente pagos e os serviços devidamente prestados, cuja diligência se faz necessária pelo fato do impugnante não ter mais qualquer notícia sobre o seu paradeiro.

Registra, ao final, que diante dos fatos, argumentos e documentos apresentados, sanou todos os vícios apontados, deixando claro que somente se utilizou de deduções legais.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 55/80.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa em litígio sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CGE que manteve o lançamento, em relação à glosa das despesas pagas aos profissionais Michelle da Silva Kimus (R\$ 8.000,00), Roberto Erthal (R\$ 5.400,00), Maria da Graça Bragança Malhano dos Santos (R\$ 2.840,00) e ao CAC - Plano de Saúde (R\$ 11.179,64) – por falta de discriminação dos beneficiário do plano e indicação dos pacientes dos serviços prestados **e dos efetivos pagamentos** – buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

Visando suprir o ônus que lhe competia, traz aos autos, dentre outros e e em especial, declarações emitidas pelos profissionais Roberto Erthal e Maria da Graça Bragança Malhano dos Santos, e declaração do plano de saúde discriminando os respectivos beneficiários e os pagamentos realizados (fls. 66/69).

De início, vale salientar que no processo administrativo fiscal, os princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório devem prevalecer, sobrepondo-se ao formalismo processual, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo questionado pela decisão recorrida, caso em que é cabível a revisão do lançamento pela autoridade administrativa.

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37,

caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos ora trazidos e dos já constantes dos autos, em relação aos fundamentos norteadores das glosas contidos na decisão recorrida (fls. 44/45):

PLANO DE SAÚDE

Em relação ao plano de saúde, o contribuinte apresentou o comprovante de rendimentos Pagos e da Retenção de Imposto de Renda Fonte da fonte pagadora PRECED-PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR folha 20 onde consta no campo de informações complementares as linhas abaixo declaradas pelo contribuinte no quadro de despesas médicas:

Assistência Médica (CAC)	5.697,52
Participação (CAC)	198,88
Planaf (CAC)	5.283,24
Total:	11.179,64

(...)

Veja que não há neste documento o detalhamento do valor pago a título de plano de saúde discriminado por usuário. Desta forma, não é possível saber qual o valor a que o contribuinte tem direito com base nestas informações.

(...)

Portanto, com os elementos constantes nos autos não é possível identificar, discriminadamente, qual o valor pago relativo ao plano de saúde de cada beneficiário.

Em sua DIRPF, o interessado não declarou dependentes. Assim, somente poderia deduzir o plano de saúde relativo ao próprio interessado.

Assim, não é possível acatar a dedução da despesa com o plano de saúde.

DOS DEMAIS PROFISSIONAIS

O interessado possui dependentes em seu plano de saúde, porém, não tem dependente em sua DIRPF. Assim, é necessário identificar se as despesas se referem a tratamento do próprio interessado.

Estes elementos não impedem que o contribuinte possa deduzir as despesas médicas, porém, permitem que o Auditor-Fiscal tenha maior rigor na apreciação das provas, não sendo suficiente a apresentação de um recibo, podendo exigir prova complementares e a comprovação do efetivo pagamento.

O interessado trouxe aos autos os seguintes recibos:

beneficiário	declarado	fl	análise
Michelle da Silva Kimus (fisioterapeuta)	8.000,00	15 a 19	O contribuinte apresentou recibos que não possuem descrição dos serviços prestados, contendo apenas uma expressão genérica: "serviços fisioterápicos" e não consta quem é o paciente que recebeu o tratamento
Roberto Erthal (odontólogo)	5.400,00	12	O contribuinte apresentou três recibos. Os recibos não possuem descrição detalhada dos serviços prestados, constando apenas uma expressão genérica "tratamento odontológico" e não contém a especificação de quem foi o paciente do tratamento
Maria da Graça B Malhano dos Santos (odontólogo)	2.840,00	13 a 15	O contribuinte apresentou recibos que não possuem descrição dos serviços prestados, contendo apenas uma expressão genérica: "tratamento odontológico realizado" e não consta quem é o paciente que recebeu o tratamento

(...)

Por todos esses motivos, para a comprovação da despesa médica declarada e glosada, o interessado deveria ter trazido aos autos:

1. Declaração do profissional com informação dos serviços prestados, nome do paciente e respectivos valores cobrados;
2. Documentos complementares, como cópias de exames, encaminhamentos médicos, diagnósticos e outros; e
3. Prova do efetivo desembolso através da apresentação de extratos bancários com destaque dos saques ou cheques emitidos com valores e datas compatíveis com os recibos apresentados.

Pois bem. Entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não obstante, no caso em análise, embora aponte na decisão recorrida a necessidade de apresentação de provas quanto ao **efetivo pagamento das despesas realizadas**, da leitura da autuação constata-se que não foi essa a motivação da exigência, a qual se limitou em registrar que o contribuinte “*apresentou recibos de despesas médicas em desacordo com a legislação do IRPF*”, ao teor da Complementação da Descrição dos Fatos do lançamento (fls. 11).

Portanto, como a comprovação dos dispêndios não foi exigida no curso da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida inovou ao exigi-la na fundamentação para manutenção das glosas remanescentes, violando sobremaneira o direito à ampla defesa e do contraditório, não podendo, via de consequência, ser acatada. Assim como não é dado ao contribuinte inovar em sede recursal não se pode conceber que a manutenção da glosa em litígio se dê por fundamentos não cogitado na autuação, devendo ser afastada tal exigência.

Quanto às despesas médicas propriamente ditas, também é pertinente salientar que o contribuinte não deve ser penalizado pela simples **falta da indicação do paciente** nos recibos emitidos pelos profissionais de saúde, cujo entendimento, diga-se de passagem, está em total sintonia com a SCI Cosit n.º 23, de 30/08/2013, cuja ementa transcreve-se:

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.

Portanto, em relação às despesas em apontam para a ausência de indicação do paciente e/ou beneficiário dos serviços, e considerando a inexistência de dependentes declarados no ano-calendário objeto do lançamento, é se presumir que os tratamentos foram realizados e

pagos pelo próprio Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit n.º 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa em relação às despesas com a fisioterapeuta Michelle da Silva Kimus, no valor **de R\$ 8.000,00**.

Por seu turno, quanto às despesas realizadas com os profissionais Roberto Erthal e Maria da Graça Bragança Malhano dos Santos, as declarações por eles emitidas, aliado aos recibos fornecidos (fls. 66/67 e 76/75), atestam a ocorrência dos tratamentos submetidos pelo Recorrente, bem como a quitação dos serviços prestados no decorrer do ano-calendário de 2005, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado, razão pela qual afasto a glosa sobre as aludidas despesas, no valor total **de R\$ 8.240,00**.

No mesmo sentido, a declaração fornecida pela fonte pagadora (fls. 68/69), traz a indicação dos pagamentos realizados referentes a participação do Recorrente como beneficiário do plano de saúde contratado, cujos valores por ele suportados totalizaram **R\$ 5.900,24**, calhando aqui o restabelecimento da despesa declarada, observado o limite dos pagamentos realizados. Quanto aos demais valores pagos ao plano de saúde CAC, não há como acolhê-los por referir-se a despesas realizadas com usuários/beneficiários não declarados como dependentes na DAA/2006 (fls. 28/33).

Por fim, no que tange ao pedido de diligência formulado, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a ausência sujeição passiva parcial em relação às despesas médicas declaradas. Ademais é pertinente ressaltar que no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 22.140,24, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário de 2005, exercício de 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto