



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13767.000338/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.795 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente JOSÉ ANTÔNIO PERINNI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

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. RECIBOS E DECLARAÇÕES. 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.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO EMITIDA PELO PRÓPRIO CONVÊNIO MÉDICO.

As despesas médicas com planos de saúde podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda apenas nas hipóteses em que o contribuinte apresenta documentos que comprovam que ele próprio é o beneficiário do convênio e por meio do qual se atesta a efetiva realização dos respectivos pagamentos com o respectivo convênio.

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.

(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 em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2009, por AFRFB da DRF/Vitória. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído:

	Reais
Imposto Suplementar (sujeito à multa de ofício)	787,43
Multa de Ofício (passível de redução)	590,57
Juros de Mora (cálculo até 30/06/2010)	80,33
Total do Crédito Tributário	1.458,39

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08/09, a autoridade fiscal entendeu por efetuar o lançamento de ofício com base nos seguintes motivos:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas pleiteada indevidamente na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 12.428,75. Motivo da glosa: R\$ 600,00 (Domingos Lopes Furtado), R\$ 810,00 (Valéria Valim Cristo), R\$ 4.000,00 (Adriano Augusto Alves) e R\$ 4.000,00 (Mônica Machado dos Santos) - os documentos não informam o nome dos pacientes conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal. R\$ 3.018,75 (Unimed) - o contribuinte não apresentou discriminação dos pagamentos por beneficiário conforma solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

O contribuinte teve ciência do lançamento em 22/06/2010, conforme documento de fl. 82 e, em 21/07/2010, apresentou impugnação de fls. 01/05, acompanhada dos documentos de fls. 06/74, na qual alega, resumidamente, que apresentou os comprovantes de despesas

médicas solicitados e declarações assinadas de próprio punho e fornecidas pelos profissionais que prestaram os serviços.

Sustentou, ainda, que não constava na Notificação de Lançamento o enquadramento legal para desconsiderar os recibos fornecidos pelos profissionais Domingos Lopes Furtado, Mônica Machado dos Santos, Valéria Valim e Adriano Augusto Alves por falta de aposição do nome do paciente. Sempre que o paciente não é o contribuinte, os profissionais informam no documento o nome da pessoa atendida.

Aduziu, também, que apresentou elementos mais que convincentes da lisura de sua declaração, pois, além dos recibos médicos, trouxe aos autos declarações firmadas pelos profissionais.

No tocante às despesas havidas com a Unimed, consignou que já era cooperado há vários anos, como poderá a Receita Federal verificar em suas Declarações de Imposto de Renda e junto a Unimed, na relação informada pela prestadora de serviços ao Órgão.

Em seguida, trouxe questões de ordem pessoal e política, tendo reclamado, ainda, que estava sendo perseguido pela Receita Federal e fez duras críticas aos governantes e ao sistema político do País.

Por fim, solicitou o acolhimento da impugnação e a restituição do Imposto apurado na DIRPF/2009.

Em Acórdão de fls. 84/89, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília – DF entendeu por julgar a impugnação procedente em parte, de modo que tanto a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 8.000,00, referentes aos serviços prestados pelos profissionais Adriano Augusto Alves e Mônica Machados dos Santos foi reestabelecida, quanto o direito creditório no montante de R\$ 1.412,57 restou reconhecido. Ao final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

A comprovação por documentação hábil e idônea de parte dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa no restabelecimento das despesas até o valor comprovado.

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.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2003-003.795 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13767.000338/2010-21

Voto

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 15/03/2012 (fls. 93) e entendeu por apresentar o Recurso Voluntário de fls. 95/99, protocolado em 13/04/2012.

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-se, de plano, que o recorrente suscita as mesmas alegações que já haviam sido formuladas em sua impugnação de fls. 01/05 relativas tanto à dedutibilidade das despesas médicas efetuadas com os respectivos profissionais Domingos Lopes Furtado, no montante de R\$ 600,00, e Valéria Valim Cristo, no valor de R\$ 810,00, como, também, referentes às despesas com o convênio médico Unimed, no montante de R\$ 3.018,75. E, aí, visando comprovar a veracidade das alegações lançadas, o recorrente entendeu por anexar ao seu recurso os documentos de fls. 101/107, emitidos pela Unimed.

De fato, é de se reconhecer, em tese, que a prova documental deverá 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).”

Pelo que se pode observar, a apresentação dos respectivos documentos em sede recursal se enquadra com perfeição na hipótese do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto n.º 70.235/72 e, portanto, não há se falar, aqui, na ocorrência da preclusão no que diz com o momento da apresentação da referida prova.

E ainda que assim não fosse, decerto que a apresentação de elementos probatórios pode ocorrer após a impugnação e ainda que não seja o caso da aplicação de quaisquer das hipóteses constantes no artigo 16, § 4º do Decreto n.º 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 n.º 70.235/72 pode ser flexibilizada desde que, evidentemente, 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 de natureza processual, registre-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, cuja redação foi replicada no artigo 80 do Decreto n.º 3.000/99¹. Confira-se:

“Lei n.º 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 n.º 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;

Decreto n.º 3.000/99

¹ 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.

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;" (grifei).

A própria a Instrução Normativa RFB n.º 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 n.º 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 n.º 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 título de informação, observe-se, ainda, que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula n.º 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 CAREF n.º 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.”

Portanto, apenas nos casos em que a autoridade fiscalizadora ou julgadora entende por solicitar que as despesas médicas sejam comprovadas a partir da demonstração do efetivo pagamento – essa não é a hipótese dos autos – é que os recibos e declarações confeccionados pelos respectivos profissionais médicos não serão aceitos.

No caso concreto, é de se reconhecer que a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu por manter a glosa às despesas médicas com a Unimed sob a justificativa de que *os documentos trazidos aos autos às fls. 46/52 não identificavam quais eram os beneficiários do plano de saúde, pois nenhum deles indicava que se tratava de plano de saúde individual ou familiar.*

O fato é que, a partir da análise conjunta dos documentos juntados às fls. 47/52 e 101/107, é possível concluir que, no ano-calendário de 2008, o ora recorrente foi, ele próprio, usuário e cliente beneficiário do referido convênio médico na modalidade individual e, portanto, por usufruir dos respectivos serviços médicos, acabou pagando a quantia de R\$ 3.018,75 correspondente às mensalidades de janeiro a dezembro de 2008.

Com efeito, despesas médicas com a Unimed no montante de R\$ 3.018,75 devem ser reestabelecidas, haja vista que o recorrente conseguiu comprovar que ele próprio era o beneficiário do respectivo plano de saúde.

Em relação às despesas médicas realizadas com os profissionais Domingos Lopes Furtado, no montante de R\$ 600,00, e Valéria Valim Cristo, no valor de R\$ 810,00, tem-se que a autoridade fiscal entendeu por glosá-las unicamente porque os recibos e declarações emitidos pelos respectivos profissionais não indicavam os nomes dos reais beneficiários dos serviços médicos, ou seja, o nome dos pacientes, conforme se verifica da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 9.

E ainda que a autoridade julgadora de 1ª instância tenha seguido essa linha de entendimento, o fato é que, nos termos do artigo 97, inciso II da Instrução Normativa n.º 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.” (grifei).

Dito isto, observe-se que tanto os documentos emitidos pelo psiquiatra Domingos Lopes Furtado (fls. 36 e 38/39) quanto os documentos elaborados pela médica reumatologista Valéria Valim Cristo (fls. 41 e 43/45) contém as informações mínimas exigidas pela legislação de regência para fins de comprovação das despesas médicas objeto de deduções.

Com efeito, as deduções de despesas médicas referentes aos profissionais Domingos Lopes Furtado, no montante de R\$ 600,00, e Valéria Valim Cristo, no valor de R\$ 810,00, devem ser reestabelecidas pelos seguintes motivos:

- (i) As despesas médicas dizem respeito a honorários médicos – psiquiatra e reumatologista – que, a rigor, estão contempladas dentre as despesas médicas que autorizam a dedução da base de cálculo do imposto de renda, nos termos dos artigos 8º, inciso II, alínea “a” da Lei 9.250/1995 e 80 do Decreto nº 80 do Decreto nº 3.000/99; e
- (ii) Os pagamentos com os respectivos profissionais estão especificados e comprovados nos termos do que determina legislação de regência, bem como os recibos emitidos pela respectiva fisioterapeuta (fls. 47/56) contém todas as 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 também reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com os profissionais Domingos Lopes Furtado, no montante de R\$ 600,00, e Valéria Valim Cristo, no valor de R\$ 810,00.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante total de R\$ 4.428,75, relativas aos pagamentos realizados com o plano de saúde Unimed e referentes aos serviços médicos prestados pelos profissionais Domingos Lopes Furtado e Valéria Valim Cristo.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega