



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13932.000036/2011-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.315 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente FRANCISMAR REGAZZO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode admitir que o julgamento de primeira instância inove nos fundamentos para manutenção da autuação, ampliando exigências além daquelas solicitadas pela autoridade lançadora, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

A dedução das despesas médicas declaradas, estão 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, em conformidade com a legislação de regência.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. INSTRUMENTAÇÃO CIRÚRGICA. SC COSIT Nº 207/2018. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento realizado a título de instrumentação cirúrgica somente poderá ser deduzido na base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Mantém-se a glosa quando o pagamento é realizado diretamente à profissional, por inexistência de previsão legal.

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 de R\$ 29.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 102/109):

Trata o processo da Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF nº 2008/030433324933921, fls. 24 a 30 (adotaremos a numeração do processo em meio digital), resultante da revisão da Declaração de Ajuste Anual - DAA correspondente ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007, que exige, originalmente, R\$ 12.085,63 de Imposto de Renda suplementar, R\$ 9.064,22 de multa de ofício, mais juros de mora, **em virtude de glosa de dedução com dependente e de despesas médicas.**

2. Segundo o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 26 a 28, em razão do contribuinte não ter atendido a intimação para comprovar a procedência das deduções efetuadas em sua DAA, efetuou-se a glosa das seguintes despesas:

Despesa com dependente	3.169,20
Despesas médicas	39.138,32
Despesa com Previdência Privada	5.153,91

3. Cientificado do lançamento em 21/01/11, segundo AR Digital de fl. 48, o contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 3 a 21, acompanhada dos documentos de fls. 31 a 47, alegando, em síntese, que:

a) quanto à dedução com previdência privada não sabe por qual motivo a Receita Federal não fez o cruzamento entre os valores declarados pela fonte pagadora e os valores constantes de sua DAA, mas carrega aos autos extratos para comprovar o pagamento;

b) com relação às despesas médicas, “exigir-se comprovação de efetivo pagamento, é algo inaceitável por parte do fisco. Necessário se faz que este mesmo fisco, fiscalize o emissor do recibo e cobre dele os impostos devidos. Isso sim, chama-se fiscalização, verificação, averiguação, ou tudo mais que se possa explicar em termos fiscais.”

c) “visando esclarecer os procedimentos adotados quando da confecção da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, onde foram lançados vários recibos médicos, suportados pelo reclamante, em uma análise mais técnica, verificou-se que todos os recibos realmente foram suportados pelo declarante, contudo, não deveriam ter sido glosados, conforme faz prova, os anexados a presente reclamação, tudo dentro da legalidade para as referidas deduções.”

4. Diante dessas e outras considerações constantes dos autos, o Impugnante solicitou o afastamento da exigência fiscal.

5. Após analisar os documentos apresentados com a Impugnação, a DRF de Ponta Grossa/PR emitiu o Termo Circunstanciado de fls. 67 a 69, no qual é reconhecida a dedução de parte das despesas médicas, na seguinte forma:

Verificou-se que o Informativo Unimed (item 17) (fls. 42), discrimina a despesa com plano de saúde suportada pelo contribuinte e seus dependentes. Todavia observou-se que do total de RS 638,40 despendido com o referido plano de saúde, RS 213,86 referem-se a Anamaria Burci Regazzo, que não é dependente do contribuinte para fins de Imposto de Renda, de forma que deve ser mantida a glosa de tal valor.

Nenhum comprovante foi juntado ao processo para comprovar a despesa médica no valor de RS 678,00 com Maristela P. Rolim Leite, CPF- 471.835.009-34, informada na DIRPF 2008 do contribuinte. Desse modo, cumpre manter integralmente a glosa dessa despesa.

No que se refere aos recibos médicos apresentados (itens 4, 5, 10 e 11) (fls 29, 30, 35 e 36), **verificou-se que não discriminam o beneficiário dos tratamentos, de forma a não permitir concluir quem foi o tomador dos serviços.** Some-se a esse fato, por si só suficiente para que se mantenha a glosa de referidas despesas, que os documentos comprobatórios mais adequados à situação são Notas Fiscais de Serviço, haja vista que se tratam de pessoas jurídicas. Por outro lado, o contribuinte não apresentou nenhum comprovante do efetivo desembolso financeiro de tais despesas, tais como cópias de cheque, comprovantes de transferência, extrato de cartão de crédito, etc., o que prejudica a comprovação da verdade material da transação, princípio que orienta o processo administrativo fiscal. Some-se ainda a tudo isso que o contribuinte foi regularmente intimado (via sistema de malha) a apresentar comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente. **Dessa forma, entende a fiscalização que tais glosas, no valor total de RS 29.000,00, devem ser mantidas.**

Quanto ao comprovante do item 5, **no valor de RS 500,00, verifica-se que foi emitido por "instrumentadora".** Com efeito, **não existe previsão legal para que tal despesa seja aceita como despesa dedutível do imposto de renda, salvo se constar em nota fiscal de serviço de internação hospitalar.** O art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (DEC 3000/99) traz o rol exaustivo das despesas médicas aceitas como dedutíveis para fins de imposto de renda de pessoa física.

6. Da análise dos documentos apresentados **e tendo em vista o reconhecimento de parte das deduções pleiteadas**, foi reduzido o Imposto de Renda suplementar exigido para R\$ 7.391,50, mais a respectiva multa de ofício e os juros de mora.

7. Cientificado do Termo Circunstanciado em 31/01/12, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 70, o contribuinte ingressou com a manifestação de fls. 74 a 88, em 01/03/12, alegando, em síntese, que:

a) “nos exatos termos da legislação: a comprovação de despesas médicas é feita com documento onde conste nome, endereço e CPF/CNPJ de quem as recebeu. A Receita Federal, através de seus Fiscais, no entanto, não tem aceitado tal comprovação, mas exige, além dela, comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação do serviço.”;

b) “não pode o Fiscal da Receita exigir mais do que a Lei e a própria Receita. E, de mais a mais, recibo é documento comprobatório inequívoco da realização de pagamentos/serviços”, conforme jurisprudência administrativa que segue com a impugnação;

c) tendo em vista os documentos apresentados, reconhece apenas a glosa de R\$ 1.391,86 das despesas deduzidas, o que representará R\$ 208,79 de Imposto de Renda suplementar.

8. Considerando as alegações apresentadas, requer o contribuinte o acolhimento da sua defesa.

9. É o Relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão, em 08/07/2013 (fls. 112), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 07/08/2013, recurso voluntário (fls. 113/127), insurgindo-se contra a manutenção da glosa das despesas médicas realizadas e comprovadas, alegando, em brevíssima síntese, que os documentos já acostados aos autos cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar a prestação dos serviços médicos realizados decorrentes de seu estado mórbido, bem como os pagamentos efetuados em face do procedimento cirúrgico por ele suportado. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 128/144.

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 trazidas alegações preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas ao Hospital Alemão Oswaldo Cruz (R\$ 3.000,00), à Clínica AUN Ltda. (R\$ 24.000,00), ao Centro Médico Paraíso Ltda. - CEMEPA (R\$ 2.000,00) e a instrumentadora cirúrgica Ciliene Monteiros Silva (R\$ 500,00), **por ausência de discriminação do beneficiário e/ou paciente dos serviços prestados e por falta de previsão legal em relação à despesa com instrumentação cirúrgica**, buscando, por

oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada na DAA/2008.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção parcial do lançamento traçados na decisão recorrida (fls. 35/36):

Das deduções aceitas pela fiscalização

12. Dos documentos apresentados pelo Impugnante, foram aceitas as despesas relacionadas na planilha abaixo:

Nº	Documentos apresentados	Deduções	Deduções Aceitas
1	Certidão: André Luiz Burci Regazzo	3.169,20	3.169,20
2	Certidão: Guilherme José Burci Regazzo		
3	Previdência Privada	5.153,91	5.153,91
4	Hospital Alemão Oswaldo Cruz	3.000,00	
5	Clínica Aun - Honorários de cirurgia	24.000,00	
6	Instrumentadora	500,00	
7	1º auxiliar de cirurgia	1.500,00	1.500,00
8	2º auxiliar de cirurgia	1.000,00	1.000,00
9	Anestesista	2.800,00	2.800,00
10	Centro Médico Paraíso	1.600,00	
11	Centro Médico Paraíso	400,00	
12	Instituto de Moléstias Cardiovasculares - NF	246,00	246,00
13	Instituto de Moléstias Cardiovasculares - NF	590,00	590,00
14	Exames laboratoriais	142,56	142,56
15	Exames laboratoriais	295,92	295,92
16	Exames laboratoriais	1.747,44	1.747,44
17	Unimed - Francisco Regazzo	213,86	213,86
	Unimed - Anamaria Burci Regazzo	213,86	
	Unimed - André Luiz Burci Regazzo	105,34	105,34
	Unimed - Guilherme José Burci Regazzo	105,34	105,34
		Total =	17.069,57

13. Como havia sido glosado, inicialmente, o montante de R\$ 47.461,43 e foi reconhecida a dedução de R\$ 17.069,57, no processo de revisão, foi mantida a glosa de R\$ 30.391,86.

Das glosas mantidas

(...)

15. No tocante às despesas referentes ao Hospital Alemão Oswaldo Cruz (R\$ 3.000,00), à Clínica Aun (R\$ 24.000,00) e ao Centro Médico Paraíso (R\$ 1.600,00 e R\$ 400,00), os recibos apresentados **não discriminam o beneficiário dos tratamentos** e, também, o Impugnante não apresentou comprovante do efetivo pagamento (desembolso) dessas despesas.

16. O recibo de R\$ 500,00, emitido por instrumentadora, **não foi aceito por se tratar de despesa cuja dedução não está prevista na legislação.**

(...)

18. Em sua defesa, o Impugnante apresenta apenas documentos do Hospital Alemão Oswaldo Cruz, fls. 89 a 100, com os quais procura demonstrar a prestação do serviço, porém, não apresenta nenhum elemento de prova do efetivo desembolso dessa e das demais despesas relacionadas no Termo Circunstanciado, limitando-se, apenas, a alegar que a fiscalização está exigindo, além dos recibos, a comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação do serviço e que, em seu entendimento, tais exigências seriam mais do que a Lei e a própria Receita exigem, conforme jurisprudência administrativa que segue com a impugnação.

(...)

22. Cabe esclarecer, ainda, que a glosa também pode ser efetivada pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas objeto da dedução, haja vista o disposto no § 1º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943:

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a **despesas efetivamente pagas.**

(sem grifo no original)

23. Portanto, diante desse quadro, tem-se que a exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas **encontra-se devidamente amparada na legislação tributária.**

24. Portanto, considerando que o Impugnante não comprovou o efetivo pagamento das despesas relacionadas pela fiscalização, concluímos pela manutenção da glosa de R\$ 30.391,86, conforme apurado no Termo Circunstanciado.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Emerge dos autos que as despesas pagas ao Hospital Alemão Oswaldo Cruz, à Clínica AUN Ltda. e ao Centro Médico Paraíso Ltda., de fato, **referem-se ao procedimento cirúrgico submetido pelo Recorrente em face da doença grave que lhe acometera, conforme, aliás, se pode facilmente constatar pelos resultados dos exames, relatórios médicos e dados clínicos acostados** (fls. 89/100) que, aliado aos recibos apresentados (fls. 34/35 e 40/41), atestam e comprovam a quitação dos serviços prestados no decorrer do ano de 2007, além de conterem os demais requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **indicação do beneficiário dos serviços médicos e hospitalares contratados**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Por outro giro, embora a decisão recorrida aponte a necessidade da comprovação do **efetivo pagamento** de forma a possibilitar as deduções pleiteadas, da leitura da autuação constata-se que tal requisito não consta na motivação da exigência, ao teor da “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*” do lançamento (fls. 27).

Destarte, diante de outras irregularidades suscitadas pela fiscalização e constatando que a comprovação dos dispêndios **não** foi exigida no curso da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida inovou ao exigí-la, violando 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 do lançamento pela decisão recorrida também se dê por fundamentos não cogitados pela fiscalização, devendo ser afastada tal exigência.

Já em relação à despesa com instrumentação cirúrgica, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que o pagamento foi realizado **diretamente** à instrumentadora, Ciliene Monteiro Silva (fls. 36), cuja dedução, de fato e na forma como realizada, não pode ser acatada por ausência de previsão legal – diga-se de passagem, ancorado na Solução de Consulta COSIT nº 207 de 16/11/2018, tal despesa somente poderá aproveitada se integrar a conta hospitalar – portanto correta a decisão recorrida, razão pela qual mantenho a glosa neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 29.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto