



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13976.000013/2009-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.979 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente JOSÉ RONALDO MAYER JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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 ESPECIFICADOS E COMPROVADOS. REQUISITOS FORMAIS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. RECIBOS. DECLARAÇÕES. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS.

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, 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

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2003, o qual restou apurado no montante total de R\$ 23.749,54, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 31).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 32/35, a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações à legislação tributária: (i) Dedução indevida de dependente (R\$ 6.360,00); (ii) Dedução indevida de despesas médicas (R\$ 27.600,00); (iii) Dedução indevida de previdência privada e FAPI (R\$ 2.527,00); e, por fim, (iv) Dedução indevida de despesas com instrução (R\$ 1.476,00).

A autoridade lançadora informou, ainda, que, depois que as intimações por via postal restaram infrutíferas, o contribuinte foi intimado, através do Edital de Malha Fiscal nº 02, de 09/08/2007, a comprovar ou justificar a relação de dependência, as deduções de despesas médicas e o pagamento de contribuições a plano de previdência privada, tudo isso com base no artigo 73 do Decreto nº 3.000/99 e, aí, considerando que o contribuinte não atendeu à intimação consubstanciada no Termo de Intimação Fiscal nº 2004/609260782481027 (fls. 14), as deduções tais quais declaradas foram consideradas indevidas por falta de comprovação.

Posteriormente, em 05/11/2007, o contribuinte foi devidamente intimado da autuação fiscal e apresentou, apenas em 21/01/2009, Impugnação de fls. 03/06 que foi considerada tempestiva, sustentando, na ocasião, que não havia sido intimado do lançamento fiscal e que não havia incorreção em sua Declaração de Ajuste Anual no que tange às deduções de dependente, despesas médicas, despesas com previdência privada e despesas com instrução, tendo, ainda, anexado à impugnação os documentos de fls. 15/29.

Em 11/05/2011, a autoridade emitiu o Termo Circunstanciado DRF/JOI/SAFIS 108/11 (fls. 48/51) por meio do qual, ao valorar as alegações e documentos apresentados pelo contribuinte, considerou como comprovada a dependência de seus pais em relação a ele, bem como considerou legítimas as deduções de pagamento de contribuições a plano de previdência privada.

Com fundamento no referido Termo Circunstanciado, a autoridade emitiu o Despacho-Decisório SAFIS/MALHA 108/11, datado de 11 de maio de 2011, por meio do qual decidiu por deferir a proposta de alteração da exigência, reduzindo o saldo do Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar devido pelo contribuinte para R\$ 9.045,30, acrescidos de multa de 75% e de juros Selic (fls. 52/53).

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório em 23/05/2011 e apresentou manifestação complementar de fls. 57, alegando, em síntese, que a despesa médica com a psicóloga Leila Patrícia Lipmann de Campos foi de fato realizada e que, por isso mesmo,

deveria ser considerada legítima para fins de dedução da base de cálculo do imposto sob exame, tendo juntado, na oportunidade, recibos e declaração emitida pela referida profissional (fls. 59/65)

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 78/81, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2004

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.”

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

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

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 17/04/2013 (fls. 84) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 85/89, protocolado em 25/04/2013.

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.

Observe, de logo, que o recorrente sustenta, em síntese, que havia atendido as solicitações da Receita Federal e tinha apresentado, oportunamente, os comprovantes de pagamento das despesas médicas e declaração emitida pela profissional Leila Patrícia Lipmann de Campos, no valor de R\$ 20.000,00, dando conta de que os respectivos serviços foram de fato prestados e tiveram como beneficiário ele próprio, bem assim que, além disso, comprovou que a profissional havia informado em sua declaração de ajuste anual o recebimento dos respectivos valores e que, portanto, não há, no caso, como exigir que comprove, por outros meios, o efetivo pagamento das despesas.

Pelo que se pode observar, note-se que, em sede recursal, o contribuinte se insurge apenas contra a manutenção da glosa da dedução de despesas médicas com a psicóloga Leila Patrícia Lippmann de Campos, no valor de R\$ 20.000,00, do que se conclui, inicialmente, que

essa é a única matéria que foi devolvida a esta instância julgadora revisora e a qual, portanto, deve ser aqui analisada. Além disso, note-se, ainda, que o recorrente entendeu por apresentar, também em sede recursal, a Declaração de Ajuste Anual da profissional Leila Patricia Lippmann de Campos (fls. 72/73).

Pois bem. É de se reconhecer, de plano, que, nos termos do 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).”

A apresentação da referida documentação apenas 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 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, 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 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 hospitais, 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 hospitais, 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos¹ também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º 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

¹ 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.

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;”

A própria a 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).”

A rigor, os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas exigidas pela legislação de regência 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.

Destaque-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 CARE 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. 09, a autoridade fiscal entendeu por glosar as despesas médicas declaradas no montante de R\$ 27.600,00 por falta de comprovação, já que, à luz do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99, o contribuinte havia sido regularmente intimado e acabou não atendendo à intimação.

O fato é que o contribuinte não havia sido intimado para comprovar a dedutibilidade das despesas médicas através da comprovação do efetivo pagamento das respectivas despesas. Pelo que se pode observar do Termo de Intimação Fiscal de fls. 14, o contribuinte foi intimado, dentre outras questões, apresentar comprovantes originais e cópias das despesas médicas tais quais declaradas em sua Declaração de Ajuste Anual.

A rigor, verifique-se que apenas quando da revisão de ofício do lançamento é que a autoridade levantou essa premissa de que o contribuinte não havia comprovado a dedução das despesas médicas por meio da comprovação do efetivo pagamento e, por isso mesmo, a glosa deveria ser mantida, uma vez que as cópias dos recibo juntados aos autos, enquanto documentos probatórios, não comprovavam a efetiva ocorrência dos fatos declarados, conforme se verifica da leitura do item 2.2. Dedução Indevida de Despesas Médica do Termo Circunstanciado DRF/JOI/SAFIS 108/11 (fls. 48/51).

Decerto que os recibos e declarações emitidos pela profissional Leila Patricia Lippmann de Campos (fls. 28/29 e 59/65) e a sua Declaração de Ajuste Anual em que se verifica que a profissional havia informado no campo Rendimentos Tributáveis – Recebidos de pessoas físicas pelo titular o montante de R\$ 20.000,00 (fls. 72/73) devem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação da dedução das despesas médicas declaradas com a respectiva profissional, uma vez que tais documentos apresentam todos os requisitos tais quais descritos nos artigos 8º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99, combinado com o artigo 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com a profissional Leila Patricia Lippmann de Campos, no montante de R\$ 20.000,00.

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 declaradas com a profissional Leila Patricia Lippmann de Campos, no montante de R\$ 20.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega