



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15463.722227/2016-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.655 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2024
Recorrente JOSE ROBERTO GIMAEI FERRAZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

DIRPF. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (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:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 07/11, relativo ao ano-calendário de 2012, exercício de 2013, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	1.580,22
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		1.185,16
JUROS DE MORA (calculados até 31/10/2016)		625,76
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 31/10/2016)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		3.391,14

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 08/09, foi:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****5.746,27, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	352.777.187-53	JOSE RENATO AVZARADEL	012	6.650,00	1.066,34	0,00
02	08.998.961/0001-49	PNEUMOFORUM SERVICOS MEDICOS LT	021	350,00	51,61	236,60
03	61.486.650/0060-61	DIAGNOSTICOS DA AMERICA S.A .	021	214,22	113,40	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Despesas médicas glosadas:

352.777.187-53 Dep. JOSE RENATO AVZARADEL 12
5.583,66 Falta a comprovação do valor reembolsado pelo plano de saúde
08.998.961/0001-49 Tit. PNEUMOFORUM SERVICOS MEDICOS LTDA. 21
61,79 valor reembolsado pelo plano de saúde
61.486.650/0050-61 Dep. LAMINA MEDICINA DIAGNOSTICA 21
100,82 Sem previsão legal

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 24/10/2016, fl. 31, o contribuinte apresentou impugnação em 07/11/2016, fl. 03, com as alegações abaixo:

Referência: Notificação de Lançamento nº 2013/854994166385646.

JOSE ROBERTO GIMAEI FERRAZ, CPF: 208.515.378-04, não se conformando com a notificação de lançamento em referência, vem apresentar a presente impugnação nos termos dos artigos 14 a 17 e 23 do Decreto 70.235/72 com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, pelos motivos a seguir expostos:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
CPF / CNPJ: 352.777.187-53 - JOSE RENATO AVZARADEL
Valor da infração: R\$ 5.583,66. Estou questionando o valor de R\$ 5.583,66.
- Outras alegações:
Valor da despesa lançada R\$ 6.650,00, com dedução de R\$ 1.066,34, de um reembolso do plano de saúde que não ocorreu. Portanto essa dedução indevida, gerou uma diminuição do montante de dedução com despesas médicas, resultando em prejuízo ao declarante, que pagou imposto de Renda maior devido a essa falha.
Glosa improcedente.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
CPF / CNPJ: 08.998.961/0001-49 - PNEUMOFORUM SERVIÇOS MÉDICOS LTDA - ME.
Valor da infração: R\$ 61,79. Estou questionando o valor de R\$ 61,79.
- Outras alegações:
Valor declarado R\$ 350,00, deduzido o reembolso de R\$ 51,61, quando o correto seria R\$ 109,20, resultando numa diferença a menor de R\$ 47,61 a favor de contribuinte. TODAVIA ESSA LAPSO FOI TOTALMENTE COBERTO PELA DEDUÇÃO INDEVIDA MENCIONADA NO ITEM 1. NO VALOR DE R\$ 1.066,34, REFERENTE AO REEMBOLSO QUE NÃO OCORREU, COBRINDO COM FOLGA ESSA FALHA. PORTANTO ENTENDO QUE ESSA GLOSA PODERÁ SER DESCONSIDERADA, POIS O DECLARANTE PAGOU IR A MAIOR.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
CPF / CNPJ: 61.486.650/0050-61 - DIAGNOSTICOS DA AMERICA S.A. --
Valor da infração: R\$ 100,82. Estou questionando o valor de R\$ 100,82.
- Outras alegações:
Valor declarado R\$214,22 com um reembolso de 113,40. Conforme verificado, vacinas não são consideradas como despesas médicas dedutíveis, portanto não poderiam ser declaradas. EMBORA A GLOSA SEJA CORRETA, SE CONSIDERARMOS A DEDUÇÃO INDEVIDA MENCIONADA NO ITEM 1, REFERENTE AO REEMBOLSO DE R\$ 1.066,34 QUE NÃO OCORREU, NO FINAL DAS CONTAS, O SALDO DESFAVORÁVEL AO DECLARANTE FOI DE R\$ 804,51, RESULTANDO NUM RESÍDUO DE IMPOSTO DE RENDA MAIOR A SER PAGO.
PORTANTO, DIANTE DAS EXPLICAÇÕES E DOS ANEXOS QUE POSSIBILITAM O ENTENDIMENTO DOS FATOS, ENTENDO QUE TAMBÉM ESSE LANÇAMENTO PODERÁ SER GLOSADO E COMPENSADO PELOS VALORES PAGOS A MAIOR, QUE RESULTAREM NO ENCONTRO DE CONTAS.

Aos autos foram anexados os documentos de fls. 05/20.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DISPENSA DE EMENTA.

Acórdão dispensado de ementa, conforme determinação contida na Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/09/2018, o sujeito passivo interpôs, em 19/10/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas glosadas devem-se a enganos do recorrente no preenchimento de sua DAA, resultando em imposto a maior a recolher. Argumenta, também, que em relação às despesas médicas com o profissional José Renato Avzaradel — que estariam devidamente comprovadas nos autos — declarou por engano reembolso no valor R\$ 1.066,34. Em relação às despesas médicas com Pneumoforum Serviços Médicos Ltda-ME CNPJ, o reembolso foi de R\$ 109,20, mas foi lançado por equívoco R\$ 51,61. O recorrente junta declaração da operadora do plano de saúde — para demonstrar o equívoco em relação aos reembolsos — e recibos emitidos pelo profissional José Renato Avzaradel.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a glosa de despesas médicas, por ausência de comprovação dos efetivos pagamentos e falta dos requisitos legais nos recibos.

Inicialmente, verifico que a argumentação do recorrente acerca dos reembolsos erroneamente declarados equivale na prática a um pedido para retificar a sua DAA. Isto não é possível nesta instância.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Da preliminar

Da tempestividade

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores.

Do mérito

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2012, exercício 2013, relativo à infração de Dedução Indevida com Despesas Médicas.

Dedução com despesas médicas

Nesse passo, deve-se observar os dispositivos da legislação tributária que regulam a matéria:

Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

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;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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).

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu (inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea ‘a’ do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e logo a seguir enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo,

sofre as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Aos autos o contribuinte anexou os recibos emitidos por José Renato Avzaradel, as Notas fiscais da Pneumoforum Serviços Médicos Ltda e Diagnostico da América.

Foi anexado ainda, o Demonstrativo do IR c/reembolso, ano de 2012 emitido pela Eletros-Saúde.

Dos documentos acostados, verifica-se que a despesa com vacinas, efetuada na Diagnostico da América, fl. 20, não é dedutível, conforme a legislação em regência, continua a referida glosa.

Para a despesa médica com a empresa Pneumoforum Serviços Médicos Ltda no valor de R\$ 350,00, fl. 19, verifica-se que o reembolso foi de R\$ 113,40, fl. 17, sendo assim, agiu certo a fiscalização ao glosar R\$ 61,79.

Com relação a despesas médicas com José Renato Avzaradel no valor de R\$ 6.650,00, o contribuinte não apresentou documentos suficientes para formar a convicção no julgamento, a respeito da existência ou não de reembolso da referida despesa. Logo mantêm-se a glosa.

Nesse aspecto, é oportuno examinar o que estabelece o Decreto nº 70.235, de 1972, no que diz respeito à apresentação de provas na impugnação:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. (...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, 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;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.(Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações.

E o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Também é oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Não há, pois, como acolher o argumento da defesa, dada a falta de elemento probante que lhe dê sustentação.

Assim, não merece reparo o feito fiscal.

[...]

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital