



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720423/2012-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.085 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2023
Recorrente EDSON SANTANA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009, 2010

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que atenda aos requisitos estabelecidos em lei, e cuja demonstração do efetivo pagamento e/ou prestação do serviço, quando solicitada, restou comprovada pela documentação acostada aos autos.

Os recibos de pagamento que atendem os requisitos legais e não sendo comprovada fraude ou simulação destes, devem ser considerados como aptos a demonstrar os pagamentos das despesas médicas.

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)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (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:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, em 12/1/12, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, Exercícios 2009 e 2010, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 6.796,45, acrescido de multa de ofício e juros de mora, totalizando o crédito tributário em R\$ 13.360,16.

Segundo a autoridade lançadora foram efetuadas as glosas a seguir especificadas:

1. Dedução Indevida de Dependente: Exercício 2009 – R\$ 1.655,88 (dependente: Arthur Augusto Santana Silva); Exercício 2010 – R\$ 3.460,80 (dependentes: Arthur Augusto Santana Silva e Maria Fernanda Pereira Santana).
2. Dedução Indevida de Despesas Médicas: Exercício 2009 – R\$ R\$ 6.656,48 (UNIMED Belo Horizonte); Exercício 2010 – R\$ 10.480,12 (UNIMED Belo Horizonte – R\$ 8.280,12; PJ Clínica Odontológica Ltda. – R\$ 2.200,00).
3. Dedução Indevida de Despesas com Instrução: Exercício 2010 – R\$ 2.461,10 (Inst. Ed. Despertando para o Saber Ltda.).

De acordo com o Auditor Fiscal (Termo de Verificação, fls. 12/13), o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação das Despesas Médicas declaradas mediante comprovantes de rendimentos, notas fiscais, extratos emitidos pelos planos de saúde e microfilmagens de cheques para serviços prestados por pessoas físicas, bem como, comprovantes de despesas com instrução e com pensão alimentícia, certidões de nascimento dos dependentes e termos de guarda judicial. Foi glosada parte das despesas médicas com a Unimed por se referir a não dependentes, corrigida a majoração da despesa com a empresa PJ Clínica Odontológica Ltda., sendo excluídos os netos como dependentes, pela ausência de documento judicial de concessão de guarda.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 138/139, em 8/2/12, alegando que, por erro, lançou em sua declaração do imposto de renda do Exercício 2010 recibos de pessoa física juntamente com pessoa jurídica, referentes a despesas médico-odontológicas, resultando em glosa no valor de R\$ 2.200,00 em relação ao profissional João do Carmo Márquez por implante dentário que foi realizado na clínica deste, PJ Clínica Odontológica Ltda.

Requer que seja considerado como infração o valor de R\$ R\$ 14.202,02 e não R\$ 16.402,02 como consta no Auto de Infração, o que resulta em imposto devido de R\$ 3.906,38 e não R\$ 4.510,55. Requer, ainda, prazo para apresentação da microfilmagem dos cheques, dados em pagamento do referido tratamento odontológico, e informa que tais documentos foram solicitados à Caixa Econômica Federal - Ag. 2323, que alegou necessitar de prazo para fornecer a microfilmagem. Anexa à impugnação, fls. 141 a 144, cópia de três recibos emitidos pelo citado profissional, Nota Fiscal (CNPJ 08.194.009/0002-73), declaração emitida pelo dentista e pela Caixa.

Consta, às fls. 145 a 147, informação referente ao desmembramento do presente processo (15504-720.423/2012-98), efetuando-se a transferência da parcela não litigiosa para o processo 10680-720.654/2012-47, a este vinculado:

- Exercício 2009 – R\$ 2.285,90 - valor do principal transferido para o processo 10680-720.654/2012-47 (Saldo de principal neste processo, R\$ 0,00);
- Exercício 2010 – R\$ 3.906,38 – valor do principal transferido para o processo 10680-720.654/2012-47 (Saldo de principal neste processo, R\$ 604,17).

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/09/2012, o sujeito passivo interpôs, em 28/09/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) ocorrência de erro de preenchimento da declaração
- b) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento com relação ao profissional João do Carmo Márquez.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas De Souza Costa - Relator

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

O litígio recai sobre as deduções de despesas médicas - prestação dos serviços e com relação ao profissional João do Carmo Márquez.

A decisão de 1ª instância assim se pronunciou:

Por ser tempestiva e atender aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/1972 e alterações, a impugnação deve ser conhecida.

O lançamento foi contestado apenas parcialmente, no que tange à glosa por dedução indevida de Despesas Médicas, ano calendário 2009, no valor de R\$ 2.200,00.

Relativamente às despesas médicas, nos termos do inciso II, alínea "a", §§ 2º e 3º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, na Declaração de Ajuste Anual - DAA, 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 hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A 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, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Por sua vez, o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, dispõe que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

Conforme Termo de Intimação SEFIS/GR04 nº 03/2012, datado de 2/1/2012, fl. 14, o contribuinte foi intimado a comprovar as médicas declaradas, mediante apresentação de comprovantes de rendimentos, notas fiscais, extratos emitidos pelos planos de saúde e microfilmagem de cheques para serviços prestados por pessoas físicas.

Na Declaração de Ajuste Anual - DAA o declarante informou despesas com a PJ Clínica Odontológica Ltda. - CNPJ 08.194.009/0002-73 - no valor de R\$ 3.000,00. A autoridade fiscal informou no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 12/13, que a majoração da despesa com a referida clínica foi corrigida, sendo considerada como parcela dedutível a quantia de R\$ 800,00. Portanto, a comprovação foi parcial, ensejando a glosa do valor de R\$ 2.200,00.

Na ocasião foram apresentados os documentos de fls. 31/32: - Três recibos emitidos por João do Carmo Marquez, CRO-MG 15.715, CPF 125.267.701-49, nos valores de R\$ 500,00 (10/2/2009), R\$ 1.000,00 (12/5/2009) e R\$ 700,00 (15/12/2009), todos relativos à cirurgia odontológica; - Nota Fiscal nº 000057, emitida em 4/5/2009, pela PJ Clínica Odontológica Ltda., referindo-se a tratamento odontológico, no valor de R\$ 800,00.

Anexos à impugnação, fls. 141/142, constam cópias dos mesmos documentos acima descritos, os quais já foram apresentados à fiscalização, ora acompanhados de duas

declarações, uma, emitida pelo profissional prestador dos serviços (fl. 143) e, a outra, pela Caixa Econômica Federal (fl. 144).

A primeira declaração, esclarece que foi realizado tratamento de implante dentário no paciente Edson Santana, na PJ Clínica Odontológica Ltda., no valor de R\$ 3.000,00, parcelado em 4 vezes. Esclarece ainda, que foi emitida nota fiscal do pagamento de R\$ 800,00 pela citada pessoa jurídica, e o restante, conforme a evolução do tratamento, foram emitidos os recibos pelo profissional João do Carmo Márquez, sócio da PJ Clínica Odontológica Ltda..

A segunda, declara que o cliente Edson Santana, conta corrente n.º 2323-001-230089-3, solicitou cópias dos cheques nela discriminados para apresentar à Receita Federal, informando que estes estão sendo providenciados.

Da análise dos autos verifica-se que a nota fiscal no valor de R\$ 800,00 já foi acolhida pela autoridade lançadora. Quanto aos recibos emitidos por pessoas físicas, o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo desembolso mediante a apresentação de cópias microfilmadas dos cheques emitidos relativamente aos pagamentos efetuados e não o fez.

Consoante a legislação vigente, o direito à dedução das despesas médicas do próprio declarante e de seus dependentes na DAA está vinculado à comprovação da efetiva prestação dos serviços médicos e do correspondente pagamento por parte do contribuinte.

Portanto, nos termos do art. 73 do Decreto n.º 3.000/99, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve precaver-se no sentido de demonstrar que faz jus ao benefício pleiteado. Para usufruir as deduções com despesas médicas não basta a este a disponibilidade de recibos e declarações, cuja presunção de veracidade opera-se entre as partes, não alcançando o sujeito ativo da obrigação tributária (art. 219 do Código Civil – Lei n.º 10.406, de 10/1/2002).

Intimado pela autoridade administrativa, o contribuinte deveria ter comprovado, de forma objetiva, o pagamento dos serviços médico-odontológicos, apresentando elementos de prova hábeis e idôneos demonstrando que ele, efetivamente, arcou com as despesas declaradas. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

No caso concreto, foi dada ao sujeito passivo a oportunidade para comprovar o efetivo pagamento, que não o fez antes da lavratura da notificação, nem ao apresentar a impugnação.

Em relação ao pedido de prazo adicional para apresentação da microfilmagem dos cheques, cumpre ressaltar que o contribuinte está obrigado a instruir a impugnação com todos os documentos que corroborem suas alegações de defesa, no prazo de trinta dias, a teor do disposto nos arts. 15 e 16, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

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. A impugnação mencionará: [...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) [...]

§ 4.º. 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).*

Como se verifica, as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, exceto nas hipóteses previstas no § 4º acima transcrito, sob pena de precluir o direito de fazê-lo em outro momento processual. No presente caso, o impugnante não se enquadrou em qualquer das situações que excetua a regra, motivo pelo qual não há como deferir o pedido. Ademais, até o momento, nenhum novo documento foi anexado aos autos.

Assim, considerando que *na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção* (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972), cabe manter a glosa das despesas médicas, eis que não restaram comprovados os efetivos desembolsos.

Voto por julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário exigido.

Thania Mundim Santos - Relatora

Em que pese os argumentos contidos na decisão guerreada entendo caber razão ao contribuinte, com relação à comprovação das despesas médicas - prestação dos serviços com relação ao profissional João do Carmo Márquez.

Ao contrário do que entendeu o órgão julgador de primeira instância, os recibos apresentados à fiscalização e acompanhados de declarações, emitidas pelo profissional prestador dos serviços (fl. 143) são bastante razoáveis à comprovar o efetivo tratamento e dispêndio tido pelo recorrente.

A própria legislação assim prevê:

Decreto 3000/99, art. 80, III

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 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;

Também a jurisprudência é no sentido de que, desde que não comprovada fraude, os recibos devem ser considerados válidos. Vejamos:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. GLOSA DE DESPESAS COM PSICÓLOGO. COMPROVAÇÃO DA DESPESA. ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovadas as despesas com psicólogo, através da apresentação dos recibos emitidos pelo prestador de serviço e não sendo demonstrada a existência de fraude ou simulação, consideram-se comprovadas as despesas, anulando-se o lançamento fiscal correlato. (TRF4, AC 5027836-64.2017.4.04.7000, PRIMEIRA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 18/11/2021)

E ainda:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. REMESSA OFICIAL. 1. A dedução de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda é possibilidade prevista no art. 8º, II, 'a', da Lei n. 9.250/95. 2. Apresentados os recibos dos profissionais prestadores dos serviços e não comprovando o Fisco a ocorrência de fraude, deve-se ter por comprovadas tais despesas médicas como dedutíveis do imposto de renda. (TRF4 5001175-09.2021.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 15/10/2021)

Ademais, além dos recibos e declarações colacionados na impugnação e em seu recurso constam todos os requisitos tidos por não atendidos pela decisão combatida.

Tendo o contribuinte atendido o disposto na legislação aplicável e não sendo comprovada fraude ou simulação, entendo caber razão a ele.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas De Souza Costa