



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16624.001587/2008-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.729 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2020
Recorrente CLAUDIO BAZZO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos de despesas médicas é condição de dedutibilidade das referidas despesas, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, na existência de dúvidas razoáveis.

Cabível a dedução de despesas médicas quando o contribuinte comprova a efetividade dos serviços realizados. Os documentos apresentados fazem prova suficiente das despesas médicas realizadas, devendo ser restabelecida parte das deduções.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, o que não verificasse no caso concreto, não devem ser acolhidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as despesas médicas com os profissionais Francisco Ribeiro de Moraes (R\$ 229,00), Adnan Abdul Kadri (21.700,00), Maria Lúcia R. Amaral (7.500,00) e Paula Lenira Freitas (10.500,00). Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo, que davam provimento parcial em menor extensão, mantendo a glosa do valor pago a Paula Lenira Freitas (10.500,00). Vencida em primeira votação a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, que dava provimento ao recurso, restabelecendo também a despesa médica

descontada em folha pela Pref. Mun. S. Paulo (575,94). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II - SP (DRJ/SP2) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo o Crédito Tributário em parte, conforme ementa do Acórdão nº 17-42.650 (fls. 53/57):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESA MEDICA. GLOSA. COMPROVADAS PARCIALMENTE.

A dedutibilidade das despesas médicas está vinculada à apresentação de comprovante de pagamento nos moldes exigidos pela legislação do imposto de renda.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 11/14), lavrado em 07/04/2008, referente ao Ano-calendário 2006, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 26.493,50, sendo R\$ 14.253,02 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 10.689,76 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 1.550,72 de Juros de Mora, calculados até 30/06/2008.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 12), temos que o contribuinte deduziu indevidamente despesas médicas no valor de R\$ 51.829,16, por falta de comprovação efetiva dos pagamentos destas despesas.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 14/04/2008 (fl. 47) e, em 30/04/2008, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 02/04.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SP2 para julgamento, onde, através do Acórdão nº 17-42.650, em 21/07/2010 a 11ª Turma julgou no sentido de considerar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação apresentada, restabelecendo as despesas no montante de R\$ 11.324,22.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SP2, via Correio, em 10/08/2010 (AR - fl. 62) e, inconformado com a decisão prolatada, em 09/09/2010, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 63/67, onde alega que:

1. O simples fato de não constar no recibo alguns dos requisitos do artigo 80 § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, não invalida o documento;
2. Juntou aos autos declarações feitas pelos beneficiários dos pagamentos realizados pelo contribuinte confirmando a prestação dos serviços, o que deixa claro que estes serviços foram realmente prestados e por isso podem ser utilizados para dedutibilidade do imposto de renda. (Docs. nº 04 a 08 - fls. 71/75);
3. Todas as despesas médicas glosadas foram realizadas e estão comprovadas com os documentos juntados no RV.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, em virtude de dedução indevida de despesas médicas relativas ao Ano-Calendário de 2006.

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se inculpada no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha o seguinte:

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;

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).

Importante destacar ainda o que dispõe o artigo 73 acerca da justificação das despesas:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). (Grifamos).

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Conforme análise sistemática da legislação constata-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis acerca da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive relacionadas (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fiscalização assevera que de acordo com o disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas a comprovação ou justificação. Afirma que, regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a intimação, procedendo-se assim ao lançamento.

A decisão de piso julgou parcialmente procedente a impugnação, excluindo as despesas médicas comprovadas através da apresentação de Nota Fiscal ou recibos, deixando de acatar as demais despesas médicas em virtude de os recibos não possuírem todos os requisitos legais constantes no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99), especificamente o parágrafo 1º, inciso III, conforme tabela indicada à fl. 56, que indica a falta do endereço e/ou CPF.

O contribuinte, por ocasião do Recurso Voluntário, trouxe aos autos a retificação dos recibos, quantos aos profissionais FRANCISCO RIBEIRO DE MORAES, ADNAN ABDUL KADRI, MARIA LUCIA R. AMARAL, PREF. MUN. S. PAULO, através de declarações por eles apresentadas, de modo a atender o disposto na legislação de regência, bem como o que ficou delimitado na decisão de piso.

Dessa forma, em face do teor da acusação fiscal e tendo em vista a decisão proferida pela DRJ que determinou a limitação da lide, ora à apresentação de endereço, ora à apresentação de CPF do beneficiário, e em face do atendimento por parte do contribuinte do que restou disposto na DRJ, entendo que nesse caso restou comprovada a prestação do serviço e a despesa médica, motivo porque os respectivos valores são passíveis de dedução dos rendimentos tributáveis, devendo ser afastada a glosa e restabelecida a dedução.

Com relação à beneficiária Paula Lenira Freitas, a decisão de piso aceitou apenas a Nota Fiscal no montante de R\$ 1.000,00 relativo ao tratamento de fisioterapia, por conter todos os requisitos legais, no entanto, quanto aos demais recibos, por trata-se de sessões de massoterapia, não acatou a dedução da despesa por não ter previsão legal.

O Recorrente assevera que o tipo de tratamento que o profissional fisioterapeuta propõem, não deve influenciar na dedução do referido serviço, pois a massoterapia é uma das espécies de tratamentos da fisioterapia e foi prestado por fisioterapeuta, o que por si só, possibilita a dedução de todas as despesas com o tratamento do imposto de renda.

Ocorre que o motivo médico do tipo de tratamento fisioterápico não foi questionado pela acusação fiscal que apenas glosou as despesas relacionadas ao tratamento com a fisioterapeuta.

Ademais, a partir do momento que a massoterapia é requerida e feita por um fisioterapeuta, deve ser deduzido. O fisioterapeuta emitiu nota fiscal e o serviço foi realizado pelo profissional de saúde, não restando dúvidas de que trata de serviço de fisioterapia.

Assim, diante dos documentos já adunados aos autos, da declaração de fl. 71 anexada junto ao Recurso Voluntário, e em face do que dispõe a acusação fiscal, entendo que restou comprovada a prestação do serviço e despesa médica, devendo ser restabelecida a dedução de R\$ 10.500,00.

No que tange ao desconto em folha realizado pela Prefeitura Municipal de São Paulo, o contribuinte traz aos autos o documento de fl. 75 que comprova a despesa médica no valor de R\$ 575,94, razão porque deve ser restabelecida a dedução.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer as despesas médicas com relação aos profissionais FRANCISCO RIBEIRO DE MORAES (R\$ 229,00), ADNAN ABDUL KADRI (21.700,00), MARIA LUCIA R. AMARAL (7.500,00), e PAULA LENIRA FREITAS (10.500,00), bem como a despesa médica da PREF. MUN. S. PAULO (575,94).

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, **apenas quanto a despesa médica com a Prefeitura do Município de São Paulo**, como passaremos a demonstrar.

O motivo da divergência não diz respeito propriamente dito a comprovação ou não da referida despesa, mas sim em relação ao conhecimento da alegação (delimitação da lide – preclusão).

Primeiramente indispensável trazermos às alegações do contribuinte na sua impugnação, senão vejamos:

06 — E mais, o contribuinte dispõe de todos os comprovantes das despesas médicas, que efetuou no ano-calendário 2006 e que, no uso e gozo de um direito a ele outorgado por Lei, utilizou como dedução em sua Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Física, e ora apresenta, conforme abaixo relacionado:

BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR PAGO	DOCS.
Adnan Abdul Kadri	274.970.709-91	21.700,00	06
Unimed de Guarulhos	74.466.137/0001-72	2.274,22	07 a 15
Paula Lenira Freitas	074.402.048-40	11.500,00	16 a 25
Francisco Ribeiro de Moraes	010.551.068-80	279,00	26 a 29
Osmar Eide Marita	746.119.768-15	8.000,00	30 a 35
Maria Lucia R. Amaral	067.169.258-56	7.500,00	36 a 46
		51.253,22	

Conforme transcrição encimada, resta claro que o contribuinte restringiu-se sua insurgência as despesas elencadas na planilha, em nada se manifestando acerca da glosa referente a despesa com a Prefeitura de São Paulo. **Em outras palavras, a lide ficou delimitada a estas despesas.**

No recurso, apresentou inovação ao questionar especificamente a glosa já mencionada, qual seja: PREF. MUNC. SÃO PAULO.

Dito isto, nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Afinal, o recorrente tem o ônus da impugnação específica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, considerando não infirmada a matéria não expressamente tratada, conforme dispõe o inciso III do art. 16 do Decreto supra, que regem a impugnação, **Caracterizando, in casu, a preclusão consumativa.**

Nessa toada, não merece acolhimento a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, motivo pelo qual não há que se falar em comprovação da despesa.

Quanto as demais despesas, concordo com o posicionamento explicitado pela Nobre Relatora.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para restabelecer as despesas médicas com relação aos profissionais FRANCISCO RIBEIRO DE MORAES (R\$ 229,00), ADNAN ABDUL KADRI (21.700,00), MARIA LUCIA R. AMARAL (7.500,00) e PAULA LENIRA FREITAS (10.500,00), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira