



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18239.000443/2011-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.692 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente SAMUEL DE SOUZA VALENÇA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilsom de Moraes Filho, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 13-34.832 da 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro(2)/RJ (fls. 54 e segs.).

Em procedimento de revisão interna de declaração de rendimentos foi lavrada a notificação de lançamento, de fls. 03/07 verso, relativa ao exercício 2006/ano-calendário 2005, em que o crédito tributário apurado foi de R\$ 38.292,34 (fl. 03).

De acordo com a Descrição dos Fatos, de fls. 04/06 verso, foram apuradas: a) Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi. Glosa do valor de R\$ 14.846,08, em que não houve comprovação; b) Dedução Indevida com Dependentes. Glosa do valor de R\$

1.404,00, em que não foi comprovada a relação de dependência de Rafael Villa Maior, sob o código 22 – filho(a) ou enteado(a) universitário(a) ou cursando escola técnica de 2º grau, até 24 anos; c) Dedução Indevida com Despesa de Instrução. Glosa do valor de R\$ 2.198,00, em que não houve comprovação; d) Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa do valor de R\$ 25.379,90, em que não houve comprovação; e) Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial. Glosa do valor de R\$ 20.569,96, em que não houve comprovação.; f) Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$ 23.189,79, do Bradesco Vida e Previdência S.A.. Na apuração do imposto devido foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 3.478,46.

Às fls. 04/07 verso constam os dispositivos legais considerados adequados pela autoridade fiscal para dar amparo ao lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 e 02, juntamente com os documentos de fls. 08/32, alegando, em síntese, que:

a. Quanto à Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, de R\$ 14.846,08, tal valor refere-se ao desconto em folha de pagamento de previdência complementar privada e o montante deduzido a este título não ultrapassa 12% dos rendimentos tributáveis declarados.

b. Quanto à Dedução Indevida com Dependentes, de R\$ 1.404,00, a glosa é indevida, pois o dependente é filho(a) ou enteado(a), com idade até 21 anos. O menor é seu enteado, conforme prova documental e vivia à época sob suas expensas, sendo filho de Nelma C. Villa Maior, com quem vive em união estável.

c. Quanto à Dedução Indevida de Despesas Médicas, de R\$ 25.379,90, refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte. O valor de R\$ 21.120,00 (sic) é relativo a tratamento dentário efetuado pelo cirurgião dentista Anselmo Argento, recibo anexo. Contribuições ao Plames (Plano de Saúde) do contribuinte e sua ex-cônjuge por processo judicial, R\$ 5.244,26, comprovante anexo. Despesas médicas de ambos, R\$ 266,20, comprovante anexo. O total correto das despesas legais dedutíveis é de R\$ 26.630,46.

d. Quanto à Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial, de R\$ 20.569,96, o comprovante e documentos encontram-se em anexo.

e. Quanto à Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício e à Dedução Indevida com Despesa de Instrução, concorda com ambas infrações.

f. De acordo com a previsão do art. 71 da Lei nº 10.471/2003 (Estatuto do Idoso), solicita prioridade na análise de sua impugnação.

Após análise, a DRJ acatou parcialmente os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

O Impugnante não se opõe à Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício e à Dedução Indevida com Despesa de Instrução, considerando-se, então, tais infrações como não impugnadas, nos termos do art. 21 do Decreto 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Da dedução de Previdência Privada e Fapi

No que tange à contribuição à previdência privada e FAPI, no valor de R\$ 14.846,08, deve-se observar que está restrita ao limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos tributáveis, tal como asseverado pelo interessado, e constante do Comprovante de Rendimentos Pagos e Retenção de Imposto de Renda na Fonte, ano-

calendário 2005, fornecido pela Real Grandeza Fundação de Previdência e Assistência Social, acostado à fl. 14.

Da dedução de dependentes

Quanto à dedução com dependente, cumpre enfatizar que às fls. 20 e 21 o Impugnante apresentou, respectivamente, a Escritura Declaratória de União Estável entre o contribuinte e a Sra. Nelma Conceição Villa Maior, bem como a certidão de nascimento de Rafael Villa Maior, nascido em 14/02/1988, filho desta senhora. Sendo assim, cumpre aceitá-lo como seu dependente, tendo em vista a legislação de regência abaixo reproduzida:

“Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).”(g.n.)

Da dedução de despesas médicas

Quanto à dedução indevida a título de despesas médicas, faz-se mister observar que a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, ao tratar da determinação da base de cálculo anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, dispõe:

“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:

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;

[...]

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;" (g.n.)

Com efeito, a própria Lei nº 9250/95, ao tratar da dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, diz, que ela é condicionada “ *a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*”.

É de se ressaltar, contudo, que essa possibilidade colocada à disposição do declarante não constitui uma dispensa de comprovação. Provar que foram cumpridas as condições de dedutibilidade é sempre ônus do contribuinte e, ainda que a lei lhe faculte indicar o cheque nominativo em substituição ao comprovante de despesas, não o exime de comprovar materialmente a veracidade e a exatidão dos dados indicados, quando instado a tal.

No caso em tela, cumpre observar que o interessado afirma em sua peça defensiva que o total correto das despesas médicas legais dedutíveis seria de R\$ 26.630,46 ao invés do valor de R\$ 25.379,90, informado em sua Declaração de Ajuste Anual (fl. 40).

Nesse tocante, vale lembrar o parágrafo 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72 que é muito claro quando dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Em outras palavras, faz-se mister frisar que após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, não é possível alterar valores relativos à Declaração de Ajuste Anual – DAA do contribuinte, procedimento vedado pela legislação tributária.

Quanto às despesas médicas relativas ao cirurgião-dentista, Anselmo Argento, não é possível aceitá-las. Cabe enfatizar que no recibo acostado à fl. 18, não consta a informação de que o valor de R\$ 21.120,00 teria sido pago pelo contribuinte durante o ano de 2005, bem como o próprio informou em sua Declaração de Ajuste Anual quantia diversa, em valor inferior (R\$ 18.800,00 conforme fl. 41 verso) daquele mencionado no documento de fl. 18.

Sendo assim, cumpre aceitar apenas os valores comprovados de R\$ 5.244,26 (= R\$ 2.622,13 + R\$ 2.622,13) e R\$ 266,20 (= R\$ 89,85 + R\$ 176,35) referentes às contribuições ao Plames (Plano de Saúde) do contribuinte e sua ex-cônjuge, Mariza Rosa Valença (Carta de sentença, de fl. 26 e acordo homologado, de fl. 31) conforme por ele asseverado e tendo em vista o Demonstrativo de Despesas – exercício 2005, de fl. 19, expedido pela Fundação de Previdência e Assistência Social Real Grandeza.

Da dedução de pensão alimentícia

Quanto à dedução considerada indevida de pensão judicial, no valor de R\$ 20.569,96, o impugnante anexou o Comprovante de Rendimentos Pagos e Retenção de Imposto de Renda na Fonte do ano-calendário 2005, de fl. 14, fornecido pela Real Grandeza Fundação de Previdência e Assistência Social, em que consta tal informação, assim como acostou às fls. 23/32, documentos da separação consensual do contribuinte proferidos pela 3a. Vara de Família da Comarca da Capital – RJ, inclusive do acordo homologado judicialmente, conforme previsto no art. 78 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999, *in verbis*:

“Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).” (g.n..)

Logo, há que se aceitar tal dedução.

Conclusão

Sendo assim, os dados da Declaração de Ajuste Anual/2006 do contribuinte (fls. 40/42) deverão ser alterados como abaixo demonstrado:

(...)

Em face do exposto, VOTO pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação em tela, devendo ser alterado o valor do imposto suplementar de R\$ 16.939,02 para R\$ 5.298,13, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/05/2013, o sujeito passivo interpôs, em 17/06/2013, Recurso Voluntário, sustentando, em apertada síntese, que:

a) as despesas médicas estão comprovadas nos autos e foram realizadas no ano-calendário da respectiva declaração

b) pedido de restituição de pagamento indevido ou a maior.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos **pagamentos feitos ao cirurgião-dentista Anselmo Argento (R\$ 18.000,00)**, são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. o art.73 do Decreto nº 3.000, 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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma

infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, a glosa foi mantida na DRJ por ter entendido a turma julgadora que o recibo trazido (fl. 27) não indica expressamente terem sido os pagamentos efetuados dentro do ano-calendário de 2005.

Ora, uma vez estando claro que os serviços foram executados no ano de 2005, e ainda que o recorrente deduziu parte do valor total do recibo, diante do conjunto probatório trazido e tendo-se que ao final do processo restou somente esse item pendente, é de se acatar os argumentos do contribuinte para restabelecer a dedução da despesa. Cabe observar que não é possível a este julgador ampliar o valor originalmente deduzido, como sugere o recorrente, pelas razões já explicadas no voto da instância de piso.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções de despesas com **cirurgião-dentista Anselmo Argento (R\$ 18.000,00).**

Por oportuno, não cabe a este órgão julgador avaliar pedido de devolução de imposto pago, o que deve ser feito, se for o caso, diretamente junto à Receita Federal.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções de despesas com o **cirurgião-dentista Anselmo Argento (R\$ 18.000,00)**.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito