



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.729444/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.644 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrente MARCIO RAPHAEL BASTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS E COM PLANO DE SAÚDE.
COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Afasta-se parcialmente a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante efetiva demonstração da ocorrência dos respectivos desembolsos, em conformidade com a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa sobre as despesas médicas reembolsadas, no valor total de R\$ 1.193,72, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita (suplente convocado(a)), Matheus Soares Leite (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Cleber Ferreira Nunes Leite (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite.

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 (fls. 127/135):

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, de fls. 05/12, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2010, em que foi **glosado o valor de R\$ 3.460,80, relativo à dedução indevida com dependente, no valor de R\$ 58.467,15, relativo à dedução indevida com despesas médicas, o valor de R\$ 8.126,82, relativo à dedução indevida com despesas com instrução, além do valor de R\$ 18.099,23, deduzido indevidamente a título de despesas com previdência privada e FAPI, por falta de comprovação.**

2. Em decorrência deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar (2904) de R\$ 23.727,27, multa de ofício de R\$ 17.795,45, além de juros de mora de R\$ 3.338,42 (calculados até 31/08/2011).

3. Inconformado com a Notificação de Lançamento, o interessado contestou o lançamento, através do instrumento de fls. 02/03, alegando, em síntese, que possui toda a documentação comprobatória da dedutibilidade das despesas declaradas; já tendo, inclusive, apresentado tal documentação à RFB anteriormente, motivo pelo qual deve ser declarada a improcedência do lançamento.

4. Em função das questões de fato apresentadas pela interessada em sua peça impugnatória, os autos foram encaminhados à DRF de origem.

5. A Seção de Fiscalização emitiu, então, às fls. 110/114, o Termo Circunstanciado e o respectivo Despacho Decisório em que foram examinados os documentos apresentados pelo contribuinte, com a seguinte análise:

7. Quanto aos dependentes, foram apresentadas certidões de nascimento dos menores RODRIGO MACHADO SANCHES e FLAVIA MACHADO SANCHES (fls. 14/15), demonstrando que os mesmos são seus enteados – filhos de sua cônjuge VALERIA CRISTINA MACHADO BASTOS – CPF 748.226.757-34, a qual não é sua dependente e apresenta Declaração de Ajuste Anual própria. Somente se um cônjuge apresenta declaração em conjunto onde estejam sendo tributados rendimentos de ambos os cônjuges, seus dependentes próprios podem ser incluídos na declaração apresentada em nome do outro cônjuge; contudo, se o cônjuge apresenta declaração em separado, seus dependentes próprios só podem constar na sua declaração de rendimentos. Dessa forma, não se estabelece a relação de dependência entre os citados menores e o interessado, sendo devida a glosa da dedução no valor de R\$ 3.460,80.

8. Diante do exposto no parágrafo anterior, as despesas médicas referentes aos menores citados devem ser glosadas, uma vez que a relação de dependência entre os mesmos e o interessado não se estabelece. Assim, devem ser desconsideradas as seguintes deduções:

- LEILA HELON PEREIRA – CPF nº 743.652.907-20 – R\$ 6.115,00;
- LEILA HELON PEREIRA – CPF nº 743.652.907-20 – R\$ 4.535,00;
- IRTO INSTITUTO DE RADIOLOGIA TOMOGRAFIA ORAL – CNPJ nº 08.634.721/0001-65 – R\$ 95,00;
- ROBERTA MARCELLO – CPF nº 075.425.067-90 – R\$ 120,00;
- ANA BEATRIZ D. MEIRELLES – CPF nº 934.892.007-30 – R\$ 1.325,00;
- CEPERJ PSICOLOGIA E PSICOPEDAGOGIA – CNPJ nº 27.903.467/0001-06 – R\$ 5.900,00;
- SUL AMERICA SAUDE – CNPJ nº 33.041.062/0475-98 – R\$ 798,61; e
- SUL AMERICA SAUDE – CNPJ nº 33.041.062/0475-98 – R\$ 798,61.

9. Outras despesas médicas, embora referentes ao próprio, devem ser desconsideradas ou ter seu valor alterado, conforme abaixo:

• ANDREA VENANCIO ALVES – CPF nº 034.313.677-55 – R\$ 2.800,00 – Desconsiderada (não indica o paciente nos recibos – fls. 65 a 72);

MARISTELA GONÇALVES – CPF nº 895.190.607-82 – R\$ 4.020,00 – Alterado para R\$ 3.020,00 (valor correspondente ao próprio, conforme recibos – fls. 55 a 64);

• ANNA SILVA SANTANNA – CPF nº 022.251.447-70 – R\$ 2.880,00 – Desconsiderada (não apresentou comprovante);

• CLINICA ODONTOLOGICA HINDS – CNPJ nº 03.710.196/0001-04 – R\$ 250,00 – Alterado para R\$ 230,00 (valor da NF apresentada – fl. 53);

• SUL AMERICA SAUDE – CNPJ nº 33.041.062/0475-98 – R\$ 798,61 – Desconsiderada (não apresentou comprovante);

• CLINICA INTER PLASTICA LTDA – CNPJ nº 29.260.775/0001-88 – R\$ 18.300,00 – Desconsiderada (não apresentou comprovante).

10. Dessa forma, ficam mantidas na totalidade as demais despesas médicas deduzidas, que foram comprovadas por documentação hábil, a saber:

• DENISE SPERANZA – CPF nº 373.080.507-00 – R\$ 9.000,00 (fls. 73/74);

• MORIZA DO VALLE GRAÇA – CPF nº 018.583.257-14 – R\$ 4.310,00 (fl. 20);

• SERGIO ABRAMOFF – CPF nº 370.075.057-91 – R\$ 1.160,00 (fl. 16);

• LABORATORIO RICHET – CNPJ nº 31.887.136/0001-99 – R\$ 283,10 (fls. 16 e 75); e

• FISIOTERAPIA L JUNQUEIRA – CNPJ nº 29.262.193/0001-30 – R\$ 230,00 (fl. 76).

11. A despesa de Previdência Privada, no valor de R\$ 18.099,23 está declarada na DIRF referente ao contribuinte (fls. 106/107); assim, deve ser mantida a dedução e desconsiderada a glosa efetuada.

12. Com relação às despesas com instrução, diante do exposto no item 7, aquelas referentes aos menores citados devem ser glosadas, uma vez que a relação de dependência entre os mesmos e o interessado não se estabelece. Assim, devem ser desconsideradas as deduções referentes aos seguintes pagamentos e beneficiários: RECANTO INFANTIL IMACULADA CONCEIÇÃO LTDA. – CNPJ 30.477.285/0001-17 – R\$ 9.477,33 (Dependente RODRIGO MACHADO SANCHES); RECANTO INFANTIL IMACULADA CONCEIÇÃO LTDA. – CNPJ 30.477.285/0001-17 – R\$ 9.477,33 (Dependente FLAVIA MACHADO SANCHES); IBEU – INSTITUTO BRASIL ESTADOS UNIDOS – CNPJ 33.641.788/0001-74 – R\$ 2.498,00 (Dependente RODRIGO MACHADO SANCHES) e IBEU – INSTITUTO BRASIL ESTADOS UNIDOS – CNPJ 33.641.788/0001-74 – R\$ 1.942,80 (Dependente FLAVIA MACHADO SANCHES). Deve ainda ser desconsiderada a dedução relativa à FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS – CNPJ nº 33.641.663/0001-44 – R\$ 9.000,00, por falta de comprovação; ou seja, deve ser integralmente mantida a glosa efetuada a título de Dedução Indevida de Despesas com Instrução, no valor de R\$ 8.126,82.

6. E assim, foi revisto o lançamento, que passou a perfazer um montante R\$ 13.950,41, com os acréscimos legais cabíveis, a título de imposto suplementar.

7. Cientificado o contribuinte do Termo Circunstanciado e do DD, por via postal, conforme cópia às fls. 116/117, o mesmo apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 120/121, alegando o que segue:

7.1. Não concorda com o Despacho Decisório, tendo em vista que as deduções estão todas devidamente comprovadas no processo;

7.2. Os menores são seus enteados, sendo, por isso, seus dependentes;

7.3. O fato de apresentar DAA em separado de sua esposa não pressupõe qualquer ilegalidade, não podendo esse fato impedir que os menores sejam considerados seus dependentes.

8. É o Relatório.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

DEDUÇÃO DE DESPESAS. DEPENDENTE. ENTEADO. COMPROVAÇÃO.

É cabível a dedução com dependente, quando a relação de dependência estiver devidamente comprovada, restando evidenciado que trata o dependente de enteado do contribuinte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

São dedutíveis os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte e de seus dependentes.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

São dedutíveis apenas as despesas médicas e hospitalares em que ficar devidamente comprovado que a despesa em questão se enquadra nos requisitos previstos nas normas vigentes.

Cientificado da decisão, em 13/10/2015 (fls. 136/137), o contribuinte, em 12/11/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 140/141), insurgindo-se parcialmente contra a decisão recorrida, alegando, em apertada síntese, que houve equívocos na interpretação da documentação apresentada, sendo que parte das despesas foram parcialmente reembolsadas ao teor dos documentos já anexados, parte pode ter havido omissão ou sido extraviado, e que a dedutibilidade das despesas com o plano de saúde Sul América está correta, uma vez que representa a execução do seguro saúde com o que foi reembolsado ou glosado ao segurado. Requer, ao final, sejam reconsideradas e acatadas as aludidas despesas, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito**Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:**

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas pagas às profissionais Roberta Marcello (R\$ 120,00), Ana Beatriz D. Meirelles (R\$ 1.325,00), Anna Silva Santanna (R\$ 2.880,00), às Clínicas Inter Plástica Ltda. (R\$ 18.300,00) e Odontológica Hinds (R\$ 20,00), e à Sul América Saúde (R\$ 2.385,93), **por falta de comprovação das despesas realizadas**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2010.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços, dos respectivos ressarcimentos ou dos dispêndios realizados, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar os incisos II e III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da parcial da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 133/134):

DA DEDUÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS

18. O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

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;

(...)

19. A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

*Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados **e comprovados com documentos originais** que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.*

20. 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.**

21. Analisando os autos do processo, temos a seguinte análise dos documentos apresentados pelo contribuinte:

21.1. Não apresentou comprovantes, devendo ser mantida a glosa:

PRESTADOR	DESPESA
Anna Silva Santana	R\$ 2.880,00
Roberta Marcello	R\$ 120,00
Ana Beatriz D Meirelles	R\$ 1.325,00
Clínica Inter Plástica Ltda	R\$ 18.300,00
Clínica Odont. Hinds	R\$ 20,00
TOTAL	R\$ 22.645,00

(...)

21.3. Com relação **à despesa com a Sul América Saúde**, na DAA o contribuinte informou a despesa relacionada com o seguinte CNPJ: 33.041.062/0475-98, no entanto, o documento de prova apresentado, de fls. 16, é relativo ao seguinte CNPJ: 86.878.469/0001-43, motivo pelo qual, **considero não comprovada a despesa em questão, devendo ser mantida a glosa, no valor de R\$ 2.395,83.**

22. Diante do exposto, temos que devem ser restabelecidas as deduções no valor total de R\$ 14.370,00, devendo, por outro lado, ser mantida a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 25.040,83.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto às despesas pagas às profissionais Anna Silva Santanna, às Clínicas Inter Plástica Ltda. e Odontológica Hinds, e à Sul América Saúde, nada prover, porquanto não foram apresentados os documentos comprobatórios dos serviços prestados e das despesas realizadas. Assim, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho as glosas operadas.

Já em relação as despesas pagas às profissionais Roberta Marcello e Ana Beatriz D. Meirelles, melhor sorte lhe socorre. O extrato de utilização emitido pela Sul América Saúde S/A (fls. 16/17), aponta os reembolsos e desembolsos realizados pelo Recorrente no decorrer do ano-calendário de 2009, cujos valores estão devidamente registrados na DAA/2010 (fls. 96/102), importando em afirmar que do total das despesas médicas glosadas, de fato, se contemplou valores comprovadamente reembolsados (parcelas não dedutíveis), urgindo aqui a exclusão dos aludidos reembolsos da base de cálculo de imposto renda.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar a glosa sobre as despesas médicas reembolsadas, no valor total de R\$ 1.193,72, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto