



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19707.000044/2008-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.917 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente PERSIO AILTON TOSI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SANEAMENTO DE IRREGULARIDADES E INCORREÇÕES. POSSIBILIDADE.

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS NOS AUTOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inexistirá desrespeito ao duplo grau de julgamento por supressão indevida de instância, sempre que as provas constantes dos autos forem suficientes para que os julgadores firmem seu convencimento e decidam, no mérito, favoravelmente ao contribuinte.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. 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 dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 7/11), lavrada em 02/01/2008, em desfavor do recorrente acima citado, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2005, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 37.030,00.***

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/5), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

- A notificação de lançamento em epígrafe foi recebida pelo contribuinte no dia 17/01/2008.
- Nos termos do Decreto nº 70.325/72 e conforme descrito na notificação o contribuinte tem o prazo de 30 dias para impugnar o lançamento. Portanto, o prazo para defesa vence no dia 16/02/2008 (sábado), estendendo-se até o dia 18/02/2008, próximo dia útil. Assim, a presente impugnação deve ser apreciada posto que apresentada dentro do prazo legal.
- A efetivação do lançamento de imposto de renda não comportaria ter sido lavrada, por ausência de infração legal por parte do contribuinte, que honra com suas obrigações junto a Receita Federal, em absoluta transparência com o fisco.
- Com fundamento na legislação tributária nacional o lançamento de imposto de renda não pode prevalecer. O contribuinte possui comprovantes relativos as despesas médicas objeto da dedução no imposto de renda do exercício de 2005.
- As despesas descritas na declaração de ajuste anual decorrem de tratamento do filho do requerente, Pêrsio Ailton Tosi Junior, têm documento comprobatório e foram pagas pelo requerente em sua totalidade, através de cheque nominal ou crédito bancário da conta corrente bancária de sua titularidade (Banco 237 - Bradesco Prime, Ag. 3489-4, conta corrente nº 1344-7). Esses documentos consistem em recibos de honorários j profissionais, notas fiscais de serviços (docs. anexos autenticados) e cópias de referidos cheques e créditos bancários on-line.
- Contudo, as cópias dos cheques referentes aos pagamentos não foram obtidas a tempo para apresentação juntamente com a presente impugnação. O contribuinte as requereu ao banco (doc. anexo), mas este, nesta data, na pessoa da gerente 80742 - Flaviane S. A. Paula, da agência Bradesco Prime Campo Grande, informou que só pode fornecê-las, em 15 dias úteis. Também se recusou a registrar tal informação em

correspondência ao cliente, então requerente. Desse modo o contribuinte necessita de prazo para juntada ao presente processo.

- A ausência desses documentos na Declaração de Imposto de Renda do contribuinte pode ser regularizada (art. 145, do CTN) e os documentos em anexo atendem à comprovação da realidade das despesas, de forma que deve ser cancelado o lançamento efetuado por ausência de fato gerador.

- Enfim, com a apresentação dos referidos documentos comprovar-se-á que não houve qualquer acréscimo patrimonial (art. 43, do Código Tributário Nacional) passível de tributação, multa e juros legais

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 02-29.230 (e-fls. 42/47), os membros da 8ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo no crédito tributário a infração sobre despesas médicas e, do voto da relatora a quo, podemos destacar o seguinte:

...

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 37.030,00, relacionados no quadro a seguir:

...

A questão da prova das despesas médicas deve ser analisada, nos termos da primeira parte do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, à luz dos seguintes elementos, critérios e princípios, colhidos na legislação do imposto de renda pessoa física, na doutrina e na jurisprudência administrativas:

1) Natureza das despesas: para que seja possível a dedução da despesa médica, esta deve preencher os seguintes requisitos, cumulativamente: a) tratar-se de prestação de serviço na área da saúde, realizada por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais ou o fornecimento de produtos de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (art. 8º, inc. II “a” da lei 9.520, de 26/12/1995), b) o beneficiário da prestação ou produto deve ser o contribuinte ou seus dependentes e c) o preço da prestação ou produto deve ter sido suportado pelo contribuinte (art. 8º § 2º, inc. II da lei 9.520, de 26/12/1995).

2) Meio de prova: o legislador do imposto de renda pessoa física entendeu por bem restringi-lo à prova documental, e, ainda, estipular requisitos objetivos para sua eficácia, a saber:

...

De acordo com o artigo acima transcrito, percebe-se que a terminologia adotada pela lei é “documentação”, o que, por certo, compreende diversos tipos de documentos, tais como, recibo de pagamento/nota fiscal, exame médico, cheque nominal, prontuário médico, laudo médico, dentre outros. O importante, para que tenham eficácia probatória, é que reflitam a quitação de determinada obrigação. Para tanto, é necessário que, da documentação, seja possível identificar: a) a natureza do

serviço prestado, não bastando a menção genérica à prestação de serviços médicos, b) o efetivo pagamento e c) a correspondência entre o pagamento e o valor pago ao nome, número de inscrição cadastral e endereço do profissional recebedor da contraprestação pecuniária.

Esses fatos podem estar identificados em um único documento ou num conjunto de documentos que se complementem, de livre produção, pois a lei não define forma específica. Existem, todavia, certos fatos cujo meio de prova está tipificado. São eles:

2.1 O pagamento: ainda que alternativamente, ou seja, na falta de outro documento comprobatório da quitação da obrigação, pode ser provado por meio de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, conforme art. 8º §2º inc. III, in fine, da lei 9.250/95.

2.2 A prestação do serviço por pessoa jurídica: a relação obrigacional deve ser provada por meio do cupom fiscal ou nota fiscal de serviços, com identificação da pessoa física beneficiária e os serviços prestados, por força do art. 61 da lei nº 9.532, de 10/12/ 1.997:

...

3) Requisitos da Prova: Em síntese, da análise do § 2º do art. 8º da lei 9.250/95, extrai-se que, para que o documento de despesas médicas seja considerado eficaz como prova da dedução, deve necessariamente conter as seguintes características: a) servir como quitação da obrigação por meio de pagamento realizado pelo contribuinte (inc. I e III), o que, por evidente, enseja a especificação do valor pago e do pagante; b) identificar o contribuinte e/ou seus dependentes como beneficiários do tratamento (inc. II); c) identificar a natureza do serviço prestado, e a quantidade, se for o caso, o que não é suprido por expressões genéricas (inc. III); d) identificar o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas -CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ do prestador do serviço (inc. III).

4) Ônus da Prova: regra geral, ao fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário (art. 333 do CPC), competindo-lhe, portanto, desincumbir-se do ônus da prova das despesas médicas deduzidas, quando exigida pelo Fisco, por força da determinação contida no Decreto-lei 5.844/43, reproduzida no art. 73 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

...

É decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações.

Logo, para desincumbir-se do ônus da prova, ao contribuinte compete provar o fato que deu origem a despesa (serviço/produto) e também o pagamento efetuado.

Contrario sensu, não se desincumbe do ônus da prova o contribuinte que apenas declara o fato e o pagamento da despesa. É o que se passa a demonstrar a seguir.

5) Natureza do Recibo e da Declaração de Pagamento: Esses documentos contêm uma declaração de fato, o que faz com que tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado, conforme dicção do parágrafo único do art. 368 do Código de Processo Civil e parágrafo único do art. 219 do Código Civil/2002:

...

Esses dispositivos legais também esclarecem que tais documentos presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que “a presunção juris tantum de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4ª T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 782269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: “Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros. estranhos ao ato (Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Por outro lado, o documento que não se reveste de presunção de veracidade é passível de ser rejeitado como prova, independentemente de prévia infirmação quanto à sua autenticidade ou veracidade, desde que haja outros motivos.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Assim, com base nos princípios da persuasão racional e do livre convencimento, e, considerando que, conforme dispositivos do Código Civil retrocitados, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, conclui-se que, desde que haja motivos relevantes, é legítima a exigência, pelo Fisco, de elementos complementares a este documento, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados, não se exigindo, para tanto, a infirmação da autenticidade e veracidade do recibo e da declaração de pagamento. Os motivos para tanto serão tratados no item 7 abaixo.

6) Natureza da Declaração Pública de pagamento: A fé pública reconhecida ao documento público faz presumir autênticos e verdadeiros os fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença (art. 364 do CPC), mas a fé pública não envolve o conteúdo da declaração, conforme lição dos doutos:

...

Diante disso, aplica-se à declaração pública prestada pelo interessado as mesmas noções, já explanadas, quanto à eficácia probatória do recibo e da declaração particular de pagamento.

7) Razoabilidade: sabendo-se que as declarações, por si só, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto a necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas, a saber:

7.1 Despesas médicas de valor expressivo: ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, as deduções de despesas médicas que tenham valor expressivo, individualmente ou em conjunto. É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde mais onerosos são mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável, e possível, a apresentação, pelo contribuinte, de elementos

complementares ao recibo de pagamento, tais como os documentos retrocitados (exames laboratoriais, cheques, etc.).

Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

...

7.2 Despesas médicas de pequeno valor: contrario sensu, salvo situações especiais, são suficientes para comprovar as despesas de pequena monta, as declarações/recibos/notas fiscais emitidos com todos os requisitos do art. 8º §2º da lei 8.250/95 (ver item 1 a 3 supra), notadamente quando o valor for compatível com a natureza do serviço prestado, considerando que, nesses casos, a prova suplementar é de difícil, e até mesmo impossível produção para o contribuinte, haja vista que os tratamentos de menor valor, em regra, correspondem a serviços de menor complexidade, que, por isso, em regra, dispensam exames médicos subsidiários. Além disso, de acordo com a experiência, é grande a probabilidade de a quitação da obrigação ser realizada em dinheiro.

8. Todo o exposto leva a concluir que a declaração particular ou pública de pagamento, por si só:

8.1 Não tem eficácia probatória para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, quando:

8.1.1 Não preencher os requisitos objetivos do art. 8º §2º da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), conforme já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa do Ministério da Fazenda, no Ac. nº CSRF/01-1.458/92 (DOU de 19/01/1995):

...

8.1.2 Preencher os requisitos objetivos do art. 8º § 2º da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), mas a despesa médica:

8.1.2.1 tiver valor expressivo, e, além disso, o contribuinte, devidamente intimado, não tiver apresentado elementos subsidiários nem comprovado a impossibilidade de fazê-lo (ver item 7.1 supra);

8.1.2.2 referir-se a serviço prestado por profissional reconhecidamente inidôneo por meio de súmula administrativa, o que está de acordo com Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

...

8.2 Por outro lado, tem eficácia probatória, para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, a declaração particular ou pública de pagamento que preencha os requisitos objetivos do art. 8º §2º da lei 9.250/95 e que se refira a despesa médica de pequena monta, condizente com o serviço prestado, tendo ou não o contribuinte sido intimado a apresentar elementos subsidiários (ver item 7.2 supra).

9. Outra situação que também merece destaque é a despesa médica não declarada na DIRPF e que também não foi apreciada pela autoridade lançadora, e configura hipótese de retificação da declaração que depois da notificação do

lançamento do imposto ou do início do processo de lançamento “ex-offício”, e vedada requerer a retificação de sua declaração, para o fim de incluir deduções e abatimentos que, anteriormente àqueles atos, não pleiteara, segundo disposição do DECRETO-LEI Nº 5.844, DE 23 DE SETEMBRO DE 1943.

Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por:

I) Considerar eficazes para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Miguel Srougi (fl. 10), no valor de R\$ 200,00, cujo pagamento foi comprovado por intermédio de cópia de cheque emitido pelo interessado (fls. 59 e 60), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

II) Considerar eficazes para a dedução de despesas médicas os três recibos emitidos por Carlos Dzik (fls. 11; 12 e 30), no valor total de R\$ 5.700,00, cujos pagamentos foram comprovados por intermédio de cópias de dois cheques emitidos pelo interessado (fls. 61 a 64), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

III) Considerar ineficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido pela UCO Serviços Médicos S/C Ltda (fl. 13), no valor total de R\$ 11.000,00, pois a nota fiscal é exigível quando a prestadora é pessoa jurídica, conforme os fundamentos contidos nos itens 2.2.

IV) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Kátia Ramos Moreira Leite (fl. 14), no valor de R\$ 850,00, acompanhado do Relatório de Patologia Clínica (fl.14), emitida pelo Hospital Sírio Libanês, com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

V) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Margarete Taranto Pereira (fl. 15), no valor de R\$ 600,00, cujo pagamento foi comprovado por intermédio de cópia de cheque emitido pelo interessado (fls. 65 e 66), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

VI) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Fernando David Golher, porém informado em DIRPF como sendo para São Paulo Serviços Médicos de Anestesia S/C Ltda. (fl. 16), no valor total de R\$ 4.200,00. Não obstante a nota fiscal seja exigível quando a prestadora é pessoa jurídica, conforme os fundamentos contidos nos itens 2.2, o interessado comprova, mesmo que parcialmente, através do cheque por ele emitido (fls. 67 e 69), no valor total de R\$ 2.100,00, que as despesas a título de honorários de anestesia de fato ocorreram, com base no conjunto probatório contido nos autos.

VII) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Ramez Anbar (fl. 17), no valor de R\$ 1.800,00, cujo pagamento foi comprovado por intermédio de cópia de cheque emitido pelo interessado (fls. 71 e 72), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

VIII) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Fábio B. Jatene, porém informado em DIRPF como sendo para CEDOT Centro Especializado Doenças Tórax S/C LTDA. (fl. 18), os Médicos de Anestesia S/C Ltda. (fl. 16), no valor total de R\$ 4.200,00. Não obstante a nota fiscal seja exigível quando a prestadora é pessoa jurídica, conforme os fundamentos contidos nos itens 2.2, o interessado comprova, através do cheque por ele emitido (fls. 73 e 74) que de fato a referida despesa foi despendida.

IX) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Alexandre C. Hueb (fl. 18), no valor de R\$ 1.800,00, cujo pagamento foi comprovado por intermédio de cópia de cheque emitido pelo interessado (fls. 75 e 76), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

X) Considerar eficaz para a dedução de despesas a nota fiscal emitida pela Sociedade Beneficente Senhoras Hosp. Sírío Libanês (fl. 19), no valor total de R\$ 880,00, conforme os fundamentos contidos nos itens 2.2.

XI) Não conhecer das notas fiscais emitidas pela Sociedade Beneficente Senhoras Hosp. Sírío Libanês (fls. 20 a 25), porque as correlatas despesas não foram informadas em DIRPF, com base nos fundamentos contidos no item 9.

XII) Considerar eficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido por Carlos Dzik (fl. 27), no valor de R\$ 600,00, acompanhado do comprovante de depósito bancário (fl.26), com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.2 do presente voto.

Quanto às demais despesas médicas glosadas, o interessado nada comentou e nem mesmo apresentou documentos comprobatórios, de forma que, conforme previsto no art. 17 do Decreto 70.235/72, considera-se não impugnadas as matérias que não foram expressamente contestadas, que fica insusceptíveis de apreciação e modificação nas instâncias julgadoras administrativas.

Em suma, deve ser restabelecido o valor glosado de despesas médicas no montante de R\$ 19.950,00.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso tempestivo** (e-fls. 55/61), arguindo contra a manutenção da glosa sobre suas despesas médicas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

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

Da Matéria em Julgamento

Da Matéria Considerada Não Impugnada pela Primeira Instância

O julgamento anterior registrou o seguinte em seu voto (e-fls. 95) sobre este assunto:

Quanto às demais despesas médicas glosadas, o interessado nada comentou e nem mesmo apresentou documentos comprobatórios, de forma que, conforme previsto no art. 17 do Decreto 70.235/72, considera-se não impugnadas as matérias que não foram expressamente contestadas, que fica insusceptíveis de apreciação e modificação nas instâncias julgadoras administrativas.

Apesar de o i. Relator não as ter especificado, conclui-se, pela leitura de seu voto, que referia-se às seguintes despesas médicas: **i) Sovaspe S/C Ltda., CNPJ nº 47.797.162/0001-66, no valor de R\$ 300,00; ii) Dzik Serviços Médicos S/C Ltda., CNPJ nº 02.654.198/0001-52, no valor de R\$ 300,00; e iii) C.N.A. Centro de Neuro Angiografia Diagnóstica e Terapêutica S/C Ltda., CNPJ nº 66.865.718/0001-59, no valor de R\$ 3.000,00.**

Somadas, estas despesas **perfazem o montante de R\$ R\$ 3.600,00.**

Ocorre que em seu recurso voluntário o interessado refuta o entendimento do julgador *a quo*, da seguinte forma:

Com o devido perdão, a afirmação é incorreta e merece reforma a decisão, também nessa parte.

O contribuinte consignou expressamente na impugnação que todas as despesas descritas na declaração de ajuste anual possuíam documento comprobatório e foram pagas...

... apresentou todos os documentos ... como recibos e notas fiscais referentes aos honorários médicos declarados e exames realizados, transferências bancárias e relatórios médicos, documentos juntados às fls. 10/30.

...também juntou cópia dos cheques referentes àquelas despesas que dessa forma foram pagas...

Analisando a questão **verifica-se que assiste razão ao recorrente**, pois da leitura de sua reclamação inicial (e-fls. 2/5), não se identifica que tenha feito uma impugnação parcial. Além disso, elaborou planilha (e-fls. 6) correlacionando individualmente cada despesa médica glosada ao seu respectivo comprovante de pagamento, bem como anexou recibos e notas fiscais correspondentes (e-fls. 14, 31 e 33).

Portanto, voto no sentido de que as referidas despesas **sejam consideradas como impugnadas.**

Das Incorreções por Lapso Manifesto Ocorridos na Decisão Recorrida

O interessado dentre as suas argumentações recursais aponta que houve erro material da conclusão do Acórdão, como segue:

O recibo emitido por Fábio B. Jatene, informado na DIRPF como sendo CEDOT Centro Especializado Doenças Tórax S/C Ltda. (fl. 18) foi considerado eficaz...

... na descrição do valor da despesa médica, repetindo os dizeres do item VI ... Médicos de Anestesia S/C Ltda. (fl. 16), no valor total de R\$ 4.200, 00."

Na verdade, o recibo (fl. 18) e cópia do cheque (fls. 73/74) que comprovam o pagamento da despesa importa em R\$ 5.800,00...

Indica, também, a ocorrência de equívoco no somatório das despesas consideradas eficazes que, conseqüentemente, impactam na revisão do débito proferida pelo julgamento de primeira instância.

De fato, *assiste razão ao recorrente nas duas situações por ele apontadas.*

No primeiro caso, há evidente erro no valor da despesa restabelecida, **o julgador registrou, por lapso, R\$ 4.200,00 quando o correto seria R\$ 5.800,00**, conforme verifica-se pelo valor constante de sua DIRPF (e-fls. 38); pelo recibo apresentado (e-fls. 21); e pelo cheque (e-fls. 76).

Relativamente ao somatório das despesas consideradas eficazes, portanto restabelecidas pelo julgamento de piso, vemos que o i. Relator assim manifestou-se:

Em suma, deve ser restabelecido o valor glosado de despesas médicas no montante de R\$ 19.950,00.

Não há dúvidas de que esta foi a soma considerada durante a revisão de ofício. Observando o quadro e seu resultado, constante do voto (e-fls.96), comparando-o com o extrato de processo (e-fls. 97), identifica-se que **apresentam o mesmo saldo de valor principal R\$ 3.092,41.**

Contudo, como bem apontado pelo recorrente, **o somatório das despesas médicas, itens I a XII (e-fls. 94/95), consideradas como comprovadas não é R\$ 19.950,00, mas sim R\$ 22.430,00.**

Com efeito, está devidamente configurada a ocorrência de erro naquele somatório de despesas médicas consideradas eficazes.

Portanto, **a diferença de R\$ 2.480,00 deve ser restabelecida como dedução de despesas médicas**, conforme já reconhecida por aquele Colegiado.

Apesar dos erros apontados pelo sujeito passivo, entendo que tal situação amolda-se ao prescrito no artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, podendo as mesmas serem sanadas sem importar em nulidade daquela Decisão:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Após estas considerações, podemos concluir que a matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário são as deduções indevidas das seguintes despesas médicas: **i) UCO Serviços Médicos S/C Ltda., CNPJ nº 68.483.627/0001-84 no valor de R\$ 11.000,00; ii) Sovaspe S/C Ltda., CNPJ nº 47.797.162/0001-66, no valor de R\$ 300,00; iii) Dzik Serviços Médicos S/C Ltda., CNPJ nº 02.654.198/0001-52, no valor de R\$ 300,00; e iv) C.N.A. Centro de Neuro Angiografia Diagnóstica e Terapêutica S/C Ltda., CNPJ nº 66.865.718/0001-59, no valor de R\$ 3.000,00.**

Somadas, ***perfazem o valor total de R\$ 14.600,00.***

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

Nesta Notificação de Lançamento, a autoridade lançadora fez as seguintes considerações na descrição dos fatos e enquadramento legal, (e-fls. 9):

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento à Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****37.030,00, deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Bem, o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência de recibos e declarações, apresentados pelo contribuinte, para comprovar eficazmente, após regularmente intimado, as despesas com profissionais da área médica/odontológica para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/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 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***;

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, **pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.**

No presente caso, **não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido do contribuinte** a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Com efeito, vemos que o agente fiscal motivou sua glosa pela **falta de comprovação**, ou seja, utilizou-se de expressão “genérica/ampla”, não especificando/detalhando melhor quais documentos seriam necessários para comprovar tais despesas de forma satisfatória.

É de entendimento deste julgador que não cabe a este estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação, quando durante o procedimento não o fez a autoridade fiscal.

Neste caso, o escopo de minha análise/reanálise limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo.

Pelas particularidades desta lide, reputo que seja mais adequado separar a verificação dos documentos, conforme a seguir.

Da Glosa sobre as Deduções de UCO Serviços Médicos S/C Ltda., CNPJ nº 68.483.627/0001-84

Vemos que o julgamento anterior não reconheceu esta despesa (e-fls. 94), pelo seguinte motivos:

III) Considerar ineficaz para a dedução de despesas médicas o recibo emitido pela UCO Serviços Médicos S/C Ltda (fl. 13), no valor total de R\$ 11.000,00, pois a nota fiscal é exigível quando a prestadora é pessoa jurídica, conforme os fundamentos contidos nos itens 2.2.

De forma resumida, em sua defesa, o interessado informa que a respectiva pessoa jurídica está dispensada de emitir nota fiscal de serviços, sendo tributada na forma do Decreto Municipal nº 37.923/99.

Reapresenta o respectivo recibo da despesa médica e adiciona declaração emitida por seu sócio-diretor (e-fls. 116/117).

Como visto, a única restrição apontada pelo julgamento de primeira instância foi a necessidade de a comprovação da despesa médica ser feita mediante a apresentação de nota fiscal, não por recibo.

Quanto ao tipo de documento eficaz para comprovação de despesas médicas quando o prestador de serviços for pessoa jurídica temos o constante na Solução de Consulta Interna Cosit nº 20/2013, ementa in verbis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Para efeitos da aplicação da dedução da base de cálculo do IRPF, de que trata o art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, **a comprovação da despesa médica ali prevista, quando o serviço ou fornecimento de produto for, respectivamente, prestado ou fornecido por pessoa jurídica, deve ser realizada mediante apresentação de nota fiscal, recibo ou documento equivalente**, ou, ainda, na falta de documentação, pode-se considerar também o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. No entanto, em relação às informações relativas àquela pessoa jurídica, a qual recebeu o pagamento, deve-se, em especial, constar na referida documentação a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). (grifos nossos)

Dispositivos Legais: Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, art. 1º; e Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º.

Segundo o entendimento firmado naquela publicação, a comprovação dos serviços prestados ou fornecidos por pessoa jurídica deve ser realizada mediante a apresentação de ***nota fiscal, recibo ou documento equivalente, ou, ainda, na falta de documentação, pode-se considerar o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não havendo hierarquia entre eles***. No entanto, em relação às informações relativas à pessoa jurídica, a qual recebeu o pagamento, deve, constar na referida documentação a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

Essa também é a linha interpretativa adotada por este Conselho em diversas decisões, como as a seguir colacionadas:

Acórdão nº 196-00.093, 6ª Turma Especial

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002 DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE COM BASE EM RECIBOS DE PESSOAS JURÍDICAS. NOTAS DE DÉBITO.

Não há forma legalmente prescrita para a comprovação dos pagamentos por serviços médicos prestados, exigindo-se que determinadas informações permitam identificar o prestador de serviços (nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC). Se o fisco nada questiona sobre a legitimidade da despesa, improcede a glosa que se amparou unicamente no fato de ter o contribuinte se utilizado de recibos.

Acórdão nº 2801-003.556 – 1ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOA JURÍDICA.

Para dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física de que trata o art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a comprovação da despesa médica ali prevista, quando o serviço ou fornecimento de produto for, respectivamente, prestado ou fornecido por pessoa jurídica, deve ser realizada mediante apresentação de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, devendo constar no documento apresentado a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Na ausência da documentação mencionada, a apresentação de cheque nominativo cujo beneficiário é a

pessoa jurídica prestadora legitima a dedução da respectiva despesa médica (Solução de Consulta Interna Cosit nº 20, de 13 de agosto de 2013).

Acórdão nº 2802-002.419 – 2ª Turma Especial

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

A glosa da dedução de despesa médica efetuada com pessoa jurídica não pode se fundamentar exclusivamente na falta de apresentação da nota fiscal, quando o contribuinte apresenta recibo emitido pela prestadora do serviço com as formalidades legais, mormente quando os cheques emitidos pelo contribuinte e debitados em sua conta bancária representam indícios convergentes e coerentes com o recibo apresentado para comprovar o pagamento da despesa médica.

Pelo exposto, entendo que o recibo (e-fls. 117) apresentado atende aos requisitos solicitados pela legislação vigente.

Assim, **voto pelo restabelecimento destas deduções no valor de R\$ 11.000,00.**

Da Glosa sobre as demais Deduções de Despesas Médicas

Em relação a estas o julgamento anterior não expressou nenhuma consideração, apenas interpretou que não tinham sido impugnadas pelo sujeito passivo.

Como visto anteriormente, houve equívoco do i. Relator quanto a esta questão.

Relativamente a estas despesas, o recorrente afirma que apresentou documentos aptos e idôneos para a devida comprovação, tudo de acordo com a legislação em vigor.

Vemos que o interessado reapresentou **a nota fiscal (e-fls. 115) e recibos médicos (e-fls.118)**, no intuito de comprovar a regularidade da prestação daqueles serviços médicos.

Não obstante, não terem sido apreciadas pelo Colegiado de piso, entendo que não seria o caso de devolvê-las à instância anterior para pronunciamento, no intuito de evitar a ocorrência de supressão de instância.

É notório que tal princípio visa, primordialmente, garantir aos contribuintes sua ampla defesa e seu pleno exercício do contraditório, seja para a produção de provas ou para oportunizar manifestações acerca de questões de seu interesse.

Entretanto, tal retorno pode ser dispensado quando, o mérito, puder ser decidido em favor do contribuinte. Entendimento extraível da leitura do §3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72, donde pode-se, inclusive, inferir a superação de nulidades processuais:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º ***Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo*** a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Isto posto e considerando que, a meu ver, a documentação apresentada ***é suficiente para comprovar a efetividade da prestação daqueles serviços médicos; e***

Considerando, ainda, meu entendimento e convicção acerca da hipótese anteriormente citada.

Voto no sentido de restabelecer integralmente estas despesas médicas, no valor total de R\$ 3.600,00.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura