



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.006206/2007-15
Recurso nº 1.773.48 Voluntário
Acórdão nº 2101-001.181 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria IRPF - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente TEREZINHA DE JESUS MACEDO MOTTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em superar os óbices impostos pelo julgador de primeira instância para parte das deduções pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer deduções de despesas médicas no valor de R\$16.612,00.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, Célia Maria de Souza Murphy, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 2 a 4, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, para glosar as deduções de despesas médicas declaradas no valor de R\$24.974,50, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$5.108,53, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (fl. 1), acatada como tempestiva, onde afirmava já ter apresentado os comprovantes das despesas médicas, e juntava novas provas.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte o lançamento, cancelando a glosa de algumas despesas médicas, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 55 a 60):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se, parcialmente a glosa das despesas médicas por falta de amparo legal para a respectiva dedução na declaração de ajuste do contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/02/2009 (fl. 64), a contribuinte apresentou, em 16/03/2009, o recurso de fls. 69 a 89, onde busca demonstrar a validade das despesas médicas ainda glosadas.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 93, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

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:

(...).

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;

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

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).

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

O problema consiste em saber até que ponto são razoáveis as exigências da autoridade fiscal para comprovação das despesas médicas. Em muitos casos, a fiscalização termina por demandar a apresentação de pagamento diretamente correlacionado com débito, como cheque utilizado para liquidar a despesa, ou saque de valor exato na mesma data. Mas os contribuintes replicam que ninguém é obrigado a pagar suas despesas com cheques nem efetuar saques individuais para cada dispêndio.

Penso que a dificuldade já surge quando da informação das despesas na declaração de ajuste. A cada ano, as indicações da Receita Federal são pela possibilidade de comprovação das despesas médicas mediante recibos. A título de exemplo, transcrevo orientações contidas no Perguntas e Respostas do IRPF, exercício 2005, pergunta 337:

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento.

Assim, a própria Receita Federal orienta que a comprovação, se necessária, pode ser feita com a apresentação de recibo ou nota fiscal originais, podendo ser dar, caso o contribuinte não tenha esse documento, com a apresentação de cheque nominativo. Observe-se que a opção do cheque nominativo é dada a favor do contribuinte, nos casos em que o profissional se recuse a dar recibo.

Verifiquei que essa orientação foi repetida em todos os Perguntas em Respostas dos exercícios seguintes. Apenas no documento do exercício de 2011 foi acrescentada a seguinte informação:

Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Não se pode ignorar, no entanto, que é bastante comum o expediente de se declarar despesas médicas inexistentes, ou majorar o valor das ocorridas, com o objetivo de diminuir o imposto devido. Contando com a ineficiência da Administração Pública, e com a nefasta idéia, corrente em nosso país, de que a sonegação é um crime aceitável devido à alta carga tributária, alguns contribuintes declaram deduções expressivas, e buscam justificá-las com recibos que não refletem o realmente ocorrido. Situação inaceitável que precisa ser coibida pela Administração Pública.

Diante desse quadro, os julgamentos administrativos neste CARF são bastante diversos. Existem aqueles que julgam que, uma vez comprovada a despesa mediante recibos, é dever do Fisco provar que a informação é falsa. Por outro lado, é forte a corrente que pensa que, caso a autoridade fiscal exija comprovação adicional do contribuinte, inverte-se o ônus da prova, sendo função do sujeito passivo produzir a comprovação exigida.

Filio-me ao segundo grupo, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Mas penso que a fiscalização deve demonstrar criteriosamente porque não aceitou a comprovação mediante recibo que atenda às características da legislação. Somente com a análise das exigências fiscais, bem como das respostas do contribuinte, será possível se concluir pela procedência, ou não, das glosas efetuadas.

No caso em tela, a fiscalização glosou todas as despesas médicas declaradas, por falta de atendimento à intimação para que o fiscalizado comprovasse essas deduções (fl. 3). Na impugnação, a contribuinte afirmou já ter apresentado os comprovantes (fl. 1), e o julgador de 1ª instância aceitou algumas deduções, mas julgou não comprovadas as seguintes despesas (fls. 55 a 60):

Nome do Beneficiário	CPF/CNPJ	Cód.	Valor Pago
DR. EDINILSON GOMES	074.040.598-52	7	3.000,00
DRA. MARIANA L.N.D. CARMO AZEREDO	634.073.101-53	7	9.500,00
DRA CLAUDIA A.C.SIQUEIRA	593.524.426-87	7	640,00
DR. JARBAS BARBOSA	004.760.996-68	7	130,00
HOSPITAL IMAGEM	16.740.342/0001-88	9	700,00
A.G.M.P	02.220.135/0001-98	11	8.304,50

Passo a analisar cada uma dessas glosas.

a) Pagamento de R\$3.000,00 ao Dr. Edinilson Gomes, CPF nº 074.040.598-52:

Inicialmente, buscou-se comprovar essa despesa com dois recibos de R\$1.500,00, emitidos em 13/01/2004 e 06/12/2004, referentes à fixação de aparelho ortodôntico na contribuinte (fl. 12).

A DRJ não admitiu essa dedução porque os recibos foram emitidos sem a identificação do endereço do profissional (fl. 58).

No voluntário, a recorrente apresenta cópia dos mesmos recibos, agora com um carimbo da Ortoclínica Ednilson Gomes Ltda, CNPJ nº 07.067.560/0001-02, com a informação de seu endereço (fl. 82).

Apesar de considerar que seria possível se exigir maiores comprovações de despesa de valor mais elevado, julgo que, no escopo do presente lançamento, há que se considerar comprovada a dedução.

A contribuinte já teve suprimida uma instância, quando a fiscalização deixou de analisar sua documentação comprobatória. Em sede de julgamento de 1ª instância, a autoridade rejeitou a prova alegando que faltava ao recibo o endereço do profissional. Agora, no voluntário, cumprida a exigência pela recorrente, não é possível se trazer novos óbices para se admitir a dedução, dos quais o recorrente não disporá de nova oportunidade de contestação.

É verdade que o endereço apresentado é de uma pessoa jurídica, e não o do médico que emitiu o recibo. Mas não resta dúvida da correlação entre a Ortoclínica Ednilson Gomes Ltda e o profissional Dr. Edinilson Gomes, sendo razoável a conclusão de identidade de endereços profissionais.

Superado o problema apontado pelo julgador de 1ª instância, considero comprovada essa dedução.

b) Pagamento de R\$9.500,00 à Dra. Mariana L.N.D. Carmo Azeredo, CPF nº 634.073.101-53:

De início, a comprovação dessa despesa se deu com a apresentação da ficha odontológica da contribuinte na Clinface Odontologia, onde consta que o motivo da consulta foi uma possível doença degenerativa da ATM, e descreve pormenorizadamente o tratamento realizado no ano de 2004, que envolveu diversas sessões de fisioterapia da ATM, com preços discriminados do material e do serviço, totalizando R\$9.500,00 (fl. 22).

A DRJ não admitiu essa dedução porque não houve comprovação por documentação hábil da despesa odontológica, bem como não aconteceu a devida identificação do respectivo profissional (fl. 59).

No voluntário, foram apresentados os documentos de fls. 86 a 87, onde a Dra. Mariana Azeredo confirma a prestação de serviços odontológicos na recorrente, e o recebimento de R\$9.500,00 no ano de 2004, recibo firmado em papel timbrado da Clinface Odontologia, onde consta o endereço da profissional.

Considero que a ficha odontológica já apresentada, em conjunto com a documentação complementar, supre os óbices indicados pelo julgador de 1ª instância, comprovando de forma hábil a despesa odontológica e trazendo a devida identificação da profissional.

Acrescente-se que a recorrente possui suficiente suporte financeiro para despesa odontológica elevada, pois possui rendimentos tributáveis declarados, no ano da

fiscalização, de R\$247.076,78, além de R\$36.426,00 de rendimentos isentos e não tributáveis e R\$21.150,88 tributados exclusivamente na fonte.

c) Pagamento de R\$640,00 à Dra. Claudia A.C.Siqueira, CPF nº 593.524.426-87:

A prova dessa despesa foi um recibo, emitido em 17/10/2004, referente a 17 Sessões de fisioterapia (fl. 6), não admitido pela DRJ porque os recibos não possuíam a identificação do endereço da profissional (fl. 58);

No voluntário, o recorrente apresenta declaração da profissional, confirmando ter recebido, em 17/1/2004, R\$640,0, referente a 17 Sessões de fisioterapia, apresentando o endereço profissional (fl. 77), e informando que declara seus rendimentos à Receita Federal como pessoa física.

Julgo que, mais uma vez, a recorrente teve sucesso em superar os problemas apontados pelo julgador *a quo*, pelo que considero comprovada essa despesa.

d) Pagamento de R\$130,00 ao Dr. Jarbas Barbosa, CPF nº 004.760.996-68:

A comprovação inicial dessa despesa consistiu em declaração firmada pelo profissional que confirmava a prestação do serviço, o recebimento em espécie, o endereço profissional, e a contabilização desse pagamento em sua declaração de ajuste, e encaminhava cópia do canhoto do recibo fornecido, datado de 03/09/2004 (fls. 7 e 8).

A DRJ não admitiu essa dedução porque a cópia do canhoto do recibo não possuía a identificação do endereço do profissional (fl. 58).

No voluntário, o recorrente apresenta nova declaração do profissional, confirmando ter realizado consulta médica, em 03/09/2004, no valor de R\$130,0, e apresentando o endereço profissional (fl. 78), e cópia do mesmo canhoto de recibo da impugnação agora com um carimbo e assinatura do profissional (fl. 79).

Considero que as provas apresentadas superam os limites levantados pelo julgador de 1ª instância, pelo que considero comprovada essa despesa.

e) Pagamento de R\$ 700,00 ao Hospital Imagem, CNPJ nº 16.740.342/0001-88:

Inicialmente, buscou-se comprovar essa despesa com um recibo de R\$100,00, emitido em 30/07/2004 (fl. 11) e outro de R\$600,00, emitido em 02/08/2004 (fl. 10).

A DRJ não admitiu essa dedução porque os recibos foram emitidos por pessoa jurídica, quando o correto seria a emissão de Nota Fiscal de Serviço (fl. 58).

No voluntário, o recorrente apresenta documento carimbado e firmado em nome de Imagem Cirurgia Plástica, CNPJ nº 16.740.342/0001-88, onde se afirma que os recibos foram emitidos pelo Dr. José Maurício de Figueiredo, e que foram tributados em nome da pessoa jurídica (fl. 80 e 81).

No caso, não foi superado o óbice imposto pelo julgador *a quo*, sendo razoável a exigência de que a comprovação de despesa médica realizada por pessoa jurídica se dê por nota fiscal de serviço. Ademais, a informação de que os recibos foram emitidos por um determinado médico é contraditória com o fato das assinaturas firmadas em cada recibo serem absolutamente diversas.

Desta forma, mantenho a glosa dessa despesa.

f) Pagamento de plano de saúde à Associação Goiãna do Ministério Público - A.G.M.P, CNPJ nº 02.220.135/0001-98, no valor de R\$8.304,50:

A DRJ não admitiu essa dedução porque, no Demonstrativo do Imposto de Renda emitido pela A.G.M.P, nos valores destacados de R\$ 3.342,00 e R\$ 4.962,50, não havia a especificação/identificação do referido desconto e dos respectivos beneficiários (fl. 24).

No voluntário, é apresentado novo documento da A.G.M.P, especificando que a Contribuição SAMP de R\$3.342,00 foi paga em nome de TEREZINHA DE JESUS M. MOTTA, e a de R\$4.962,50, em nome de LOURDES MACEDO CALDAS (fl. 85).

Como não há dependentes declarados na DIRPF 2005 (fl. 41), há que se admitir apenas o pagamento de plano de saúde com a titular.

Desta forma, há que se restabelecer a dedução no valor de R\$ 3.342,00 e se manter a glosa de R\$4.962,50.

O quadro abaixo resume o resultado desse julgamento:

Nome do Beneficiário	V. Glosado	V. Restabelecido
DR. EDIMILTON GOMES	3.000,00	3.000,00
DRA. MARIANA L.N.D. CARMO AZEREDO	9.500,00	9.500,00
DRA CLAUDIA A.C.SIQUEIRA	640,00	640,00
DR. JARBAS BARBOSA	130,00	130,00
HOSPITAL IMAGEM	700,00	0,00
A.G.M.P	8.304,50	3.342,00
TOTAL RESTABELECIDO		16.612,00

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer deduções de despesas médicas no valor de R\$16.612,00.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Processo nº 10120.006206/2007-15
Acórdão n.º **2101-001.181**

S2-C1T1
Fl. 102
