Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10640.002091/2010-16

Processo nº	10640.002091/2010-16
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2301-006.269 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de julho de 2019
Recorrente	LUIZ ANTONIO BARRA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF. É passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda a despesa médica declarada e devidamente comprovada por documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para cancelar a glosa dos valores pagos Elisa Facchini Vieira Braga, no valor de R$ 6.000,00; Marcelo de Aguiar Moraes, no valor de R$ 4.000,00, e Gisele Trindade Teixeira, no valor de R$ 4.000,00.

(assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (notificação de lançamento fls. 19 a 23), acrescido de multa de ofício e juros de mora totalizando o valor de R$ 8.623,39, referente ao ano ano-calendário 2007. Por bem descreverem os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância, o qual transcrevo a seguir:

> DA NOTIFICAÇÃO
>
> O processo refere-se a Notificação de Lançamento, fl(s). 19 a 23, relativa ao(s) ano(s)calendário de 2007. Foi exigido o valor de R$ 8.623,39. O valor do imposto de renda pessoa física é de R$ 4.387,83.
>
> A notificação decorreu da Dedução Indevida de Despesa Médica.
>
> DA INFORMAÇÃO FISCAL
>
> O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos, em síntese:
>
> • Dedução Indevida de Despesas Médicas
>
> Foi glosado o valor de R$ 16.190,00 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.
>
> Complementação dos Fatos
>
> Valor glosado após revisão: RS 16.190,00, referente aos seguintes pagamentos declarados:
>
> 1) CASSI: R$2.190,00, relativo a plano de saúde em nome de Rachel de Oliveira Barra, não dependente do contribuinte na declaração de ajuste anual. De acordo com a legislação vigente, podem ser deduzidos na declaração de ajuste anual os valores pagos para despesas médicas em nome do declarante e de pessoas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que forem consideradas dependentes.
>
> 2) MARCELO DA AGUIAR MORAES (R$4.000,00), GISELE TRINDADE TEIXEIRA (R$4.000,00) e ELISA FACHINNI BRAGA: (R$6.000,00), tendo em vista a não comprovação da efetiva prestação dos serviços e do efetivo desembolso das quantias citadas.
>
> Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 2008/647578741513554 o contribuinte apresentou os seguintes recibos para comprovação dos valores citados no item 2:
>
> 2.1) MARCELO DA AGUIAR MORAES: R$1.200,00 (15/03/2007) + R$1.350,00 (10/05/2007) + R$900,00 (17/08/2007) + R$550,00 (13/10/2007), referentes a tratamento odontológico .
>
> 2.2) GISELE TRINDADE TEIXEIRA: 01 (um) recibo no valor de R$4.000,00, emitido em 07/11/2007, referente a tratamento fisioterapêutico .

2.3) ELISA FACHINNI BRAGA: 04 (quatro) recibos no valor de R$1.500,00 cada, emitidos em 15/02/2007, 29/06/2007, 27/07/2007 e 24/08/2007, referentes a tratamento odontológico. Tais recibos não foram considerados suficientes para comprovação da dedução pleiteada, tendo em vista que o total das despesas médicas foi considerado exagerado em relação aos rendimentos declarados.

Foi então emitido o Termo de Intimação / Malha nº 448/2010, onde foi solicitada a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do efetivo desembolso e entrega dos recursos (efetividade dos pagamentos).

Tal Termo de Intimação foi, enviado ao endereço do contribuinte constante do Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e constante da declaração IRPF do exercício de 2010, ano calendário de 2009 (ultima entregue), rua Francisco Vaz de Magalhães, 60/202 Bairro Cascatinha Juiz de Fora/MG, porem foi devolvido pela ECT com a indicação de mudança.

Foi então o contribuinte Intimado através do Edital 23/2010/Safis/DRF/Juiz de Fora, afixado na Delegacia da Receita Federal do Brasil / Juiz de Fora em 31/03/2010, com data de ciência efetivada em 15/04/2010.

Decorrido o prazo regulamentar concedido, sem que houvesse atendimento até a presente data (19/05/2010), foi glosado o valor de R$16.190,00, conforme acima descrito.

DA IMPUGNAÇÃO

A Notificação de Lançamento foi lavrada em 31/05/2010. A ciência pelo(a) contribuinte ocorreu em 11/06/2010, fl 25. O(a) contribuinte ingressou com a impugnação de fl(s) 2 a 13 em 12/07/2010, alegando, em síntese:

• Inicialmente, esclareço que a segunda intimação que me foi encaminhada, somente não foi atendida porque naquela oportunidade estava em processo de mudança de residência, todavia, a simples leitura dos autos permite concluir que apresentei os originais de todos os recibos referentes as deduções pleiteadas, confirmando a prestação dos serviços e os valores lançados na minha declaração.

• Sendo assim, não houve qualquer infração aos dispositivos citados pela fiscalização. A comprovação da despesa , segundo a lei, deve ser feita através de recibo fornecido pelo prestador do serviço (os recibos foram apresentados pelo fiscalizado). A lei admite que, alternativamente e na falta de recibo, tal comprovação se faca através de cheque nominal.

• O fato de a fiscalização considerar exagerada uma determinada despesa (principalmente se for levada em consideração que a fiscalização não pesquisou as razões do dispêndio e a qualificação, prestigio, etc. do profissional que prestou o serviço) não justifica e nem autoriza a sua glosa. O conceito de despesa exagerada utilizado pelo Fisco é completamente vago.A fiscalização não produziu a mais tênue prova e não apresentou, sequer, o menor indicio de que os recibos pudessem ser considerados não idôneos, o que, se tivesse sido feito, poderia, em tese, justificar a glosa das despesas.

• Transcreve jurisprudência.

• Requer o cancelamento do crédito tributário lançado.

Acórdão de Primeira Instância

Os membros da 15ª Turma da DRJ-SP1, por unanimidade de votos, julgaram a impugnação improcedente, na forma do relatório e voto (fls. 64 a 70) conforme transcrição de ementa seguir:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
>
> Ano-calendário:2007
>
> ÔNUS DA PROVA.
>
> A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar suas alegações.
>
> DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS
>
> Não comprovados os pagamentos efetuados a título de despesas médicas é de manter-se a glosa para essas deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual.
>
> JURISPRUDÊNCIA.
>
> As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Cientificado dessa decisão em 16/01/2014 (fl.74), o contribuinte interpôs em 04/02/2014 recurso voluntário (fls. 76 a 85), no qual reitera os mesmos argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso voluntário.

Mérito

O recorrente insurge-se contra a decisão de primeiro grau, alegando em síntese:

- As despesas efetuadas com dentistas, psicólogos e fisioterapeutas são dedutíveis na Declaração de Ajuste do Imposto de Renda.

- As despesas devem ser comprovadas através de recibos.

- O fato de a fiscalização considerar exagerada uma determinada despesa não justifica e nem autoriza a sua glosa.

- A fiscalização não produziu a mais tênue prova e não apresentou, sequer, o menor indício de que os recibos pudessem ser considerados não idôneos.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

> 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;
>
> 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;(grifei)
>
> IV não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;
>
> V no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, in verbis:

> Seção I
>
> Despesas Médicas
>
> Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").
>
> § 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):
>
> I aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;
>
> II restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;
>
> III limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa JurídicaCNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;(grifei)
>
> IV não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;
>
> V no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.
>
> § 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.
>
> § 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.
>
> § 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.
>
> § 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

De acordo com o art. 835 do Decreto n° 3.000/1999 que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda -RIR, assevera que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no art. 73 do mesmo diploma legal, como segue:

> Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(grifei)

Quando não comprovadas da forma solicitada as deduções informadas nas declarações, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de oficio com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do Decreto acima citado, in verbis:

> Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo
>
> (...)
>
> II -.deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Relativamente às despesas médicas, o art. 8°, inc. II, alínea "a" da Lei n° 9.250, de 26 de dezembro de 1995, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2° do precitado dispositivo**,** a dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome. endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

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.

A lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. ll, § 3° do Decreto-Lei n° 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Importa destacar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas existiram, mas sim o contribuinte, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para o recorrente, já que essas deduções reduzem a base de cálculo do imposto devido. Assim, compete ao beneficiário das deduções provar, com documentação hábil e idônea, que realmente efetuou o pagamento das despesas questionadas.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e ele não a faz, porque não pode ou não quer, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

Na notificação de lançamento foram glosadas seguintes despesas médicas:

Elisa Facchini Vieira Braga - R$ 6.000,00

Marcelo de Aguiar Moraes - R$ 4.000,00

Gisele Trindade Teixeira - R$ 4.000,00

CASSI – R$ 2.190,00

Juntamente com sua impugnação o recorrente apresenta declarações (fls 15 a 18) prestadas pelos profissionais: Elisa Facchini Vieira Braga, Marcelo de Aguiar Moraes e Gisele Trindade Teixeira, que ratificam e complementam as informações contidas nos recibos de fls. 36 a 55. A documentação apresentada faz prova da efetiva prestação de serviço dos profissionais, portanto, voto por cancelar a glosa correspondente.

No tocante às glosas de despesas médicas referentes à CASSI CNPJ: 33.719.485/000127, no valor de R$ 2.190,00, estas se referem a plano de saúde em nome Rachel de Oliveira Barra. O recorrente não declarou dependentes em sua declaração de ajuste e nem apresentou documentação comprobatória da relação de dependência da beneficiária dos serviços médicos prestados.

O inciso II, § 2º, art. 8º da Lei nº 9.250 determina que as deduções restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Tendo em vista que não restou comprovada a relação de dependência entre o recorrente e a beneficiária dos serviços médicos prestados, voto por manter a glosa das despesas a ela referentes.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para cancelar a glosa dos valores pagos a Elisa Facchini Vieira Braga R$ 6.000,00, Marcelo de Aguiar Moraes R$ 4.000,00 e Gisele Trindade Teixeira R$ 4.000,00.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes