



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

Processo n° 10640.004187/2008-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2802-001.293 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ FERNANDO GERVASON MACEDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$23.640,00, nos termos do relatório e votos integrantes deste processo. Vencida a Conselheira Lúcia Reiko Sakae (relatora) que dava provimento em menor extensão. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Dayse Fernandes Leite

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso Presidente e Relator -ad hoc

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite Redatora designado

EDITADO EM: 15/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martin Fernandez e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls.151/169, que considerou procedente em parte o lançamento, sob o seguinte fundamento:

1. *eximir o(a) contribuinte do recolhimento da parcela do imposto suplementar no valor R\$158,12, bem como dos respectivos consectários legais; e*
2. ***exigir de LUIZ FERNANDO GERVASON MACEDO, CPF n° 019.186.486-20, o recolhimento da parcela restante do imposto suplementar da seguinte forma:***
 - 2.1) *parcela litigiosa no valor de **R\$7.405,78** (sete mil, quatrocentos e cinco reais e setenta e oito centavos), conforme cálculos expressos no demonstrativo de fl. 155--verso, sujeita à multa de ofício (passível de redução) de 75% (setenta e cinco por cento), além dos juros de mora devidos no ato do efetivo recolhimento*
 - 2.2) *parcela não litigiosa do imposto suplementar, no valor de **R\$982,88** (novecentos e oitenta e dois reais e oitenta e oito centavos), calculada à 152-verso, sujeita à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e aos juros de mora devidos no ato do efetivo recolhimento, nos termos do art. 21, § 1º, do Decreto n° 70.235/1972, com a redação dada pelo art.1º da Lei n° 8.748/1993, isto é, cobrança imediata sem direito à redução da multa e a recurso voluntário.*

Segundo a decisão de 1ª instância, o litígio se restringiu à glosa de deduções com despesas médicas por falta de comprovação de comprovação da efetividade dos pagamentos correspondentes, considerando não impugnadas a omissão de rendimentos de alugueis, a glosa com dedução da contribuição à Previdência Oficial e a compensação indevida do imposto retido declarado como retido em fonte. Constatou-se, ao final, como mantidas as glosas das despesas, como a seguir:

Logo, é de se manter a glosa da dedução a título despesas médicas pleiteadas com Alicia Matilde Malatesta, no valor de R\$4.000,00, Maria Angélica Garcia de Assis, no valor de R\$3.000,00, Camila de Souza Castro, no valor de R\$5.000,00, Ângela Belini, no valor de R\$1.000,00, Vanda Fernandes Queiroz, no valor de R\$8.020,00, Carlos Lemes Sant Ana, no valor de R\$1.150,00 (=R\$1.725,00 - R\$575,00) e Cíntia do Nascimento Feliciano, no valor de R\$4.760,00.

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 14 /01 /2011 (sexta feira) , consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 160 .

À vista da decisão, foi protocolizado, em 15/02/2011 , recurso voluntário de fls. 161/173, no qual o pólo passivo questiona a decisão proferida, informando:

- ter apresentado todos os recibos comprobatórios, acrescidos de diversos documentos, como declarações dos profissionais de que receberam pela prestação de serviços;
- que a autoridade fiscal não apontou objetivamente a existência de qualquer prova ou indício que levassem à desconsideração da documentação apresentada, ou que os recibos eram inidôneos ou apresentassem indícios de fraude;
- que, após essa apresentação, caberia ao Fisco comprovar a invalidade ou imprestabilidade das provas carreadas para legitimar a manutenção das glosas;
- ser descabida a exigência não fundamentada em lei de que somente os pagamentos em cheque ou saques em valor correspondentes são capazes de legitimar a dedução de despesas médicas;
- juntar decisões (fls. 168 e ss) para demonstrar que a apresentação de recibos e, adicionalmente, complementadas com outras provas que corroborem a prestação de serviços seriam o suficiente para se acatar a dedução com despesas médicas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Lucia Reiko Sakae, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão que manteve em parte o lançamento por glosa da dedução de despesas médicas pleiteadas por falta de comprovação da efetiva prestação de serviços. Do total de despesas médicas glosadas no montante de R\$ 27.505,05 (fl. 17), a Delegacia de Julgamento só considerou comprovada a despesa no valor de R\$ 575,00, referente ao profissional Carlos lemes Sant Ana, mantendo-se a glosa no valor de R\$ 26.930,00

Inicialmente, cabe transcrever a legislação pertinente, ou seja, que as deduções de base de cálculo encontram previsão legal no art. 8º, inciso II e §2º, da Lei nº. 9.250, de 26 de dezembro de 1995 , a saber:

“II restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

II 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;

*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.*

§ 3º As despesas médicas e de educação 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 do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea “b” do inciso II deste artigo.”

Ainda, dispõe o artigo 73 do Decreto 3000/1999 (RIR/99), abaixo *in verbis*, necessidade da comprovação efetiva dos pagamentos efetuados ou justificação das despesas, a saber:

“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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto Lei nº. 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).” (grifo nosso)

Antes de adentrar na análise do caso em questão, quero registrar meu atual entendimento, desenvolvido com o desenrolar das discussões nas sessões, quanto à aplicabilidade do disposto no artigo 73 do RIR/99.

Primeiramente deve-se observar que, na medida que tal dispositivo tem como base, o artigo 11, § 3º do Decreto Lei nº 5.844, de 1943, fica a dúvida quanto à sua aplicabilidade após a Constituição de 1988, que consagrou o Estado Democrático de Direito, com observância do devido processo legal, direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ao mesmo tempo, como tal dispositivo continua sendo reproduzido, mesmo após 88, nos regulamentos que se sucederam, quer sejam no de 1994 e no de 1999, entendo que sua aplicabilidade deve ser considerada “constitucionalizadamente”.

Não restam dúvidas que termos como “a juízo da autoridade lançadora”, pleiteadas deduções “exageradas”, deduções “incabíveis”, glosadas “sem audiência” do contribuinte, sem a devida fundamentação e esclarecimentos não se coadunam com o Estado

Democrático de Direito, tampouco demonstram atendimento aos princípios constitucionais, pois, para que não parem dúvidas quantos às exigências a serem comprovadas pelo contribuinte e a razão desse aprofundamento, faz-se necessária a motivação da autoridade lançadora que não pode ao seu alvitre desconsiderar os comprovantes que apresentem os requisitos legais sem um mínimo de fundamentação para o não acolhimento.

Assim, entendo que, em princípio, os recibos que atendam aos requisitos legais são os documentos hábeis à comprovação para efeito de dedução, salvo, quando a autoridade lançadora desconstituí-los, apresentando a devida motivação e esclarecimentos minudentemente detalhados, para que o contribuinte possa se defender, inclusive, desse fundamento, contrapondo-se ou derrubando a motivação e as alegações que fundamentem a desconsideração dos recibos.

Neste caso, observandose a descrição dos fatos, tem-se

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do Valor de R\$ ***27.505,05, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.**

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

1. Através do Termo nº.199/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar a efetividade da prestação dos serviços informados em sua declaração a título de despesas médicas, mediante a apresentação de fichas ou laudos médicos, hospitalares, odontológicos ou assemelhados e/ou outro meio de prova disponível, bem como a efetividade da entrega dos recursos despendidos para este fim, através de documentação bancária (cópia de cheques nominais microfilmados, extratos bancários em que constem saques com compatibilidade de datas e valores, ordens de pagamento ou transferências eletrônicas), declarados como pagos a: Alicia Matilde Malatesta, dentista (R\$4.000,00) Maria. Ângelica Garcia de Assis, psicóloga (R\$3.000,00), Camila de Souza Castro, fonoaudióloga (R\$5.000,00), Ângela Benine, fisioterapeuta (R\$1.000,00), Vanda Fernandes Queiroz, dentista (R\$8.020,00), Carlos Leme de Sant Ana, dentista (R\$1.725,00) e Cíntia do Nascimento Feliciano, psicoterapeuta (R\$4.760,00).

2. No entanto, além de não comprovar a efetiva prestação dos serviços nem os respectivos pagamentos através da documentação mencionada no item i, o sr. LUÍZ Fernando Gervason de Macedo, em resposta ao citado Termo de intimação, omitiu qualquer referência aos serviços médicos utilizados como dedução em sua Declaração Anual do Ano-calendário de 2004.

3. Ressalte-se que não foram apresentados os extratos bancários que poderiam comprovar os supostos Saques destinados aos pagamentos dos recibos apresentados e nem sequer um único cheque, embora o declarante receba seus rendimentos de pessoas jurídicas, depositados em conta bancária.

4. Diante do exposto, por falta de comprovação do efetivo pagamento, todas as despesas declaradas como pagas aos referidas profissionais, no valor total de R\$ 27.505,00, foram glosadas.

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

5.vale ainda destacar que, embora o contribuinte não tenha declarado a existência de dependentes em sua Declaração Anual do Ano-Calendário de 2004, um dos recibos emitidos por Alicia Matilde Malatesta no valor R\$2.290,00, refere-se a tratamento odontológico de dependentes.

6.Tal procedimento encontra guarida no §1º do art. 73 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), que determina que se forem pleiteadas reduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, OU se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte, o Acórdão 102-44.658, de 21/03/2001, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes do MF corrobora este entendimento, ao decidir que a autoridade fiscal pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviço ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. O documento por si só não autoriza a dedução, mormente quando não há prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Analisando-se os documentos juntados à luz dos requisitos legais, tais como tratamento do próprio contribuinte, dados exigidos, como endereço etc., tem-se:

- o recibo da profissional Maria Angélica G Assis não indica o endereço da mesma, tampouco na declaração prestada consta tal informação, sendo correta a glosa no valor de R\$ 3.000,00; 25/2628
- da mesma forma o recibo da Profissional Camila de Souza Castro (sem endereço), além do fato de que a declaração juntada é do próprio recorrente, devendo-se manter a glosa no valor de R\$ 5.000,00;
- relativamente à odontóloga Alicia Matilde Malatesta, o recibo no valor de R\$ 2.290,00 (fl. 24) indica que o tratamento fora realizado nos dependentes do recorrente mas, como o mesmo não relacionou qualquer dependente em sua declaração, tal dedução (R\$ 2.290,00) é ilegal;
- quanto ao odontólogo Carlos Lemes Sant Ana em que o recorrente pleiteou a dedução no valor de R\$ 1.725,00, a decisão *a quo* acatou o valor de R\$ 575,00, restando a glosa de R\$ 1.150,00; observa-se, como a seguir, que o recibo de R\$ 1.000,00 não foi para tratamento do recorrente, sendo ilegal a dedução no valor de R\$ 1.000,00

recibos à fl	valor	beneficiário indicado no recibo	forma indicada de pgto no recibo
37	445,00	pp	em cheque
38	150,00	pp	
39	130,00	pp	
subtotal	725,00		
40	1.000,00	Ângela M Lopes Macedo	em cheque
41	450,00		
Total	2.900,00		

Salvo as observações ora verificadas em que se confirma o não atendimento aos requisitos legais, os demais recibos, conjugados ainda com declarações ou documentos adicionais que corroboram a prestação de serviços devem ser acatadas, uma vez que a não aceitação de recibos que cumpram os requisitos legais, sem a motivação fundamentada (em lei) e clara de sua imprestabilidade, não se coaduna com o estado democrático de direito.

Registre-se que a par do minucioso trabalho elaborado pela autoridade fiscalizadora, assim como da julgadora, que em face do conjunto probatório, considerou não comprovada a efetividade da prestação de serviços e, em consequência, de seu pagamento, entendo que, enquanto a lei não indicar expressamente, ao menos para o benefício da dedução da base de cálculo do imposto de renda, alguma forma mais efetiva de comprovação, além de um simples impresso contendo apenas alguns dados, não se pode tributar a dúvida, como bem se pronunciou o ilustre Conselheiro Sidney Ferro, cujo voto, com a devida vênia, ora transcrevo.

“o art. 8º da Lei n.º. 9.250/1995 dispõe (§ 2º, III) que a dedução:

“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”.

Não me parece lícito, em nome da tal “formação de convicção do julgador”, exigir a prova bancária que a lei não exige. Se a legislação contém falhas – e acho, mesmo que as tem – que dão margem até mesmo a abusos de forma lastreados em documentação de aparência formal lícita, que se modifique a legislação. Não se puna o contribuinte por lacunas nesta; não se tribute a dúvida.” (grifei)

Resumindo, entendo que as despesas médicas no valor de R\$ 11.000,00 (onze mil reais) são dedutíveis para apuração da base de cálculo.

Prestador de serviços	Especialidade	comprovação		Valor Total	Observações		acatar
		recibos	Outros declarações				
Alicia Matilde Malatesta	odontologia com o recorrente e tbm com dependentes	24	Fl.23 p/AC03 a 06	4.000,00	recibos em impresso próprio	tratamento no valor de R\$ 2.290,00 de seus dependentes (fl. 24)	1.710,00
Ângela Belini	fisioterapeuta	31	30	1.000,00			1.000,00
Vanda Fernanda Queiroz	odontologia	33/ 35	p/AC 03,04 e 06	8.020,00			8.020,00
Carlos Lemes Sant Ana		37/41, indicação do n, do cheque (1.445,00)	msg entre os envolvidos, morando nos EUA	1.150,00	Ok -Recibo com timbre da OdontoCosmeti c- & Esthetic	tratamento de Ângela Maria Lopes de Macedo 2 recibos (1000+450,00)	150,00
Cíntia do Nascimento Feliciano	psicoterapia	45 / 50	44 -Gestalt com endereço)	4.760,00	declaração em impresso com timbre da Gestalt, assinada pela profissional		4.760,00
Subtotal							15.640,00

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL, apenas para considerar como dedutíveis a título de despesas médicas o montante de R\$ 15.640,00 (quinze mil, seiscentos e quarenta reais).

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso

Voto Vencedor

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Redatora designada

Com a devida vênia, discordo do bem articulado voto da relatora no ponto em que rejeita os recibos de fls. 25/26 e 28/29 (Maria Angélica G Assis, no valor de R\$3.000,00 e Camila de Souza Castro, no valor de R\$5.000,00) com base na falta de um requisito formal somente apontada nesta sessão de julgamento.

O lançamento baseou-se na imputação fiscal de que os recibos apresentados não comprovam o “efetivo pagamento”, sem qualquer óbice quanto a seus aspectos formais.

No julgamento de primeira instância, a impugnação foi indeferida essencialmente pelas mesmas razões do lançamento, que em linha geral pode ser sintetizado com a idéia de que os recibos não provam o “efetivo pagamento”, sem que os aspectos formais do recibos tenham sido tomados como relevantes pela autoridade julgadora, assim como o fez a autoridade lançadora.

As normas de direito material devem ser analisadas em cotejo com as de direito processual.

Nesse sentido, é mister ressaltar que o devido processo legal exige que o processo caminhe sempre para frente e que o contribuinte arque com o ônus de defender-se unicamente da imputação que lhe foi feita no auto de infração. Não cabe ao julgador ocupar o papel da autoridade lançadora no sentido de comprovar a inidoneidade dos recibos e, ainda que haja imperfeições na lei que, em tese, permitam a deturpação do benefício fiscal, não é lícito ao julgador, na tentativa de corrigir essas imperfeições, ampliar a imputação fiscal e com isso aumentar as exigências comprobatórias ao contribuinte sem base legal.

Ademais, na fase recursal o recorrente contesta o acórdão de primeira instância, se este não fez qualquer ressalva em relação a aspectos formais dos recibos, não é razoável ampliar as exigências comprobatória no âmbito do julgamento do recurso voluntário, notadamente quando esta Turma Julgadora, na linha de outros precedentes do CARF, já reconheceu a possibilidade da dedução, diante das peculiaridades do caso concreto, em casos nos quais a única ressalva aos documentos é a falta de endereço.

Portanto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer R\$23.640,00 (vinte e três mil, seiscentos e quarenta reais) de dedução de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite

Processo nº 10640.004187/2008-02
Acórdão n.º **2802-001.293**

S2-TE02
Fl. 6

CÓPIA