



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

Processo nº	10660.721428/2011-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2101-01.560 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	14 de março de 2012
Matéria	IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente	Marianna dos Reis Teixeira Tiburcio - Espólio
Recorrida	Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar todas as despesas médicas deduzidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para restabelecer a dedução com despesas médicas no valor de R\$ 3.500,00. Vencido o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, que negava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Eivanice Canário da Silva (suplente), Alexandre Naoki Nishioka, José Raimundo Tosta Santos, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora). Ausente o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em desfavor de MARIANNA DOS REIS TEIXEIRA TIBURCIO foi emitida a Notificação de Lançamento às fls. 14 a 18 (e-processo), na qual é cobrado imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) suplementar correspondente ao ano-calendário de 2008 (exercício 2009), no valor de R\$ 8.823,49 (oito mil, oitocentos e vinte e três reais e quarenta e nove centavos) que, acrescido de multa de lançamento de ofício e juros de mora calculados até 28 de fevereiro de 2011, perfaz um valor total exigido de R\$ 16.941,97 (dezesseis mil, novecentos e quarenta e um reais e noventa e sete centavos).

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 15), consta que a Fiscalização apurou ter havido dedução indevida de despesas médicas.

A contribuinte impugnou o lançamento, esclarecendo e alegando que:

a) foi intimada a apresentar documentos referentes a seus rendimentos e às deduções referentes ao ano calendário fiscalizado, e atendeu ao solicitado; posteriormente, foi novamente intimada para apresentar comprovantes dos dispêndios com suas despesas médicas – cheques, ordens de pagamentos, transferências bancárias etc, relacionados aos recibos já oferecidos, emitidos por Flávia Tibúrcio Salgado Paiva e Antônio Fernando Monteiro Santiago;

b) o Fisco, na sua voracidade, extrapolou seus poderes de fiscalização, presumindo a má-fé da contribuinte ao exigir cópias de documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas e ainda coincidentes em datas e valores, sem apontar qualquer vício que pudesse deixar de conferir aos referidos recibos a devida força probante;

c) a contribuinte é pessoa idosa, o que faz com que as suas despesas com saúde sejam mais altas, e, no caso, suas despesas representam apenas 10,5% do seu rendimento tributável;

d) as despesas deduzidas estão comprovadas pelos recibos e pelas declarações dos profissionais, detalhando os procedimentos realizados; a solicitação da prova do pagamento por meio de cheque nominativo só seria possível se a contribuinte não possuísse os recibos;

Requer sejam restabelecidas todas as deduções efetuadas a título de despesas médicas na declaração de ajuste.

Pede prioridade no andamento processual, nos termos do artigo 71, § 3.º, da Lei n.º 10.741, de 2003.

Ao examinar o pleito, a 4.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora decidiu pela improcedência da Impugnação, por meio do Acórdão n.º 09-35.687, de 29 de junho de 2011, assim ementado:

Autenticado digitalmente em 22/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 22/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 04/05/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo sujeito passivo, quando este não demonstra a efetividade dos pagamentos correspondentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte faleceu em 18/06/2011, conforme Certidão de Óbito às fls. 104. Em 8 de agosto de 2011, a inventariante, em nome do espólio, interpôs Recurso Voluntário (fls. 85 e seguintes), no qual, repisando os argumentos da impugnação, alega que:

- a) o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, ao autorizar a dedução de despesas médicas não estipula limite;
- b) o artigo 73 do mesmo diploma, ao mencionar deduções exageradas, não fornece qualquer parâmetro objetivo para que seja feita essa avaliação, e, por esse motivo, a autoridade lançadora utilizou sua discricionariedade, e não critérios técnicos, para qualificar como exageradas as deduções feitas pela contribuinte, o que fere a isonomia;
- c) a intimação para apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas se deu, única e exclusivamente, em razão de a autoridade lançadora ter presumido a má-fé da contribuinte;
- d) foi apresentada documentação hábil a comprovar a efetividade da prestação dos serviços pelos profissionais de saúde, consistente nos recibos e nas declarações dos profissionais, nas quais constam os procedimentos aos quais foi submetida;
- e) os requisitos do artigo 80, § 1.º, II, do Regulamento do Imposto sobre a Renda foram plenamente atendidos, tendo em vista que, da análise dos documentos apresentados, não resta dúvida que a contribuinte foi a destinatária das despesas deduzidas;
- f) o artigo 80, § 1.º, II, do Regulamento do Imposto de Renda exige cópia do cheque nominativo apenas no caso de falta de documentação idônea;
- g) a prova do efetivo pagamento das despesas médicas é meio adicional e facultativo de se convalidar a manutenção da dedução das despesas médicas;
- h) se a autoridade não aceitou os documentos apresentados e afirma que a prestação dos serviços não ocorreu de fato, é dever do Fisco comprovar a ocorrência da prática ilícita;
- i) a fim de evitar o enriquecimento sem causa, ao glosar deduções de destinatários de serviços médicos, o Fisco deveria desconsiderar a receita dos emitentes, sob pena de afrontar o princípio da moralidade, sendo certo que uma simples diligência pode

possibilitar esse encontro de contas, mediante exame dos livros-caixa dos profissionais de saúde.

Ao longo de sua peça recursal, a contribuinte cita e transcreve trechos de doutrina e jurisprudência.

Requer, ao final, sejam revertidas todas as glosas efetivadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999. Tal dispositivo prevê, **verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III). (g.n.)

No tocante à comprovação das despesas médicas, a contribuinte foi intimada duas vezes durante o procedimento de fiscalização. A primeira intimação, anexa às fls. 36, solicita a apresentação dos “comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente” e “comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiário”. A segunda intimação (fls. 44) solicita a apresentação de documentos que comprovem as despesas, cujos recibos já haviam sido apresentados, juntando cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências, entre outros documentos nos quais fique demonstrado o efetivo pagamento de forma coincidente em datas e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 22/

03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

VEIRA SANTOS

Impresso em 04/05/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

valores correspondentes aos profissionais: Flavia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista), Antonio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista) e Liliane Mara dos Reis Silva (fisioterapeuta).

Foram glosadas as deduções das despesas declaradas correspondentes a:

Flavia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista) – R\$ 3.500,00

Antonio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista) – R\$ 45.000,00

Examinando os autos, verifica-se que a contribuinte não apresentou os documentos solicitados pela Fiscalização na segunda intimação, ou seja, não apresentou documentos comprobatórios dos efetivos pagamentos feitos aos profissionais de saúde acima indicados.

Inicialmente, a contribuinte contesta as glosas feitas pela Fiscalização sustentando que o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, ao autorizar a dedução de despesas médicas, não estipula limite, e, além do mais, o artigo 73 do mesmo diploma, ao mencionar deduções exageradas, não fornece qualquer parâmetro objetivo para que seja feita essa avaliação. Por esse motivo, a autoridade lançadora utilizou sua discricionariedade, e não critérios técnicos, para qualificar como exageradas as deduções feitas pela contribuinte, o que fere a isonomia.

O artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, cuja matriz legal é o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estipula que todas as deduções feitas pelo contribuinte sujeitam-se a comprovação. Vejamos:

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)

Das normas deduzidas do **caput** e do § 1.º do artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, e também do artigo 835 do mesmo ato regulamentar, depreende-se que a autoridade lançadora está autorizada a exigir comprovação ou justificação das deduções efetuadas e glosar, mesmo sem a audiência do contribuinte, deduções consideradas exageradas em relação aos rendimentos declarados.

Note-se que, quando o § 1.º do artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, refere-se a “deduções consideradas exageradas” pela autoridade lançadora, é apenas para autorizar a sua glosa mesmo sem a audiência do contribuinte. No entanto, tal circunstância não ocorreu no presente processo. A uma, porque, durante o procedimento de fiscalização, antes da emissão da Notificação de Lançamento, a contribuinte foi regularmente intimada a apresentar os comprovantes da prestação dos serviços e do efetivo pagamento por eles; a duas, porque a autoridade lançadora não fundamentou o lançamento no § 1.º do artigo 73 do Decreto n.º

3.000, de 1999, ou seja, não alegou a existência de “deduções consideradas exageradas em relação aos rendimentos declarados”.

A fim de esclarecer eventuais dúvidas, transcrevemos, a seguir, a fundamentação da autoridade lançadora, constante da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrante da Notificação de Lançamento (fls. 16):

“Conforme previsto no art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda, cuja matriz legal é o Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3.º, todas as deduções na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Portanto, é com base na legislação que a Receita Federal tem exigido a comprovação do efetivo pagamento de tais deduções. Considerando-se que os rendimentos do(a) declarante são creditados em conta bancária, infere-se que os pagamentos de qualquer natureza passam, obrigatoriamente, por lançamentos a débito da conta bancária. A Receita Federal não exige que os pagamentos sejam feitos somente em cheques ou transferências bancárias, e sim que se comprove o pagamento. Com esses fundamentos legais, ficam glosados, por falta de comprovação ou por não ter sido comprovado o efetivo pagamento, os seguintes valores das despesas médicas e/ou odontológicas:

Flávia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista) = R\$ 3.500,00

Antonio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista) = R\$ 45.000,00” (g.n.)

Sendo assim, o argumento da Recorrente de que “a autoridade lançadora utilizou sua discricionariedade, e não critérios técnicos, para qualificar como exageradas as deduções feitas pela contribuinte, o que fere a isonomia” não procede, haja vista que, conforme se verifica do texto acima transcrito, a Fiscalização não fez a glosa das deduções com despesas médicas por considerá-las exageradas, mas por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Sobre a forma de comprovação das deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física, com despesas médicas e odontológicas, vejamos o que diz o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

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):

(...)

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;

(...) (g.n.)

Depreende-se, dos dispositivos acima transcritos, que os comprovantes de despesas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, devem demonstrar tanto o efetivo pagamento feito pelo contribuinte quanto o recebimento do valor correspondente pelo prestador do serviço, em decorrência da referida prestação, ao próprio contribuinte ou a dependente seu, tudo de forma especificada.

No presente processo, foram glosadas as despesas declaradas com Flávia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista) e Antonio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista), por falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas e deduzidas.

A contribuinte foi regularmente intimada a apresentar à autoridade tributária cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências, entre outros documentos, nos quais ficasse demonstrado o efetivo pagamento a esses profissionais pelos serviços prestados, de forma coincidente em datas e valores (fls. 44). No entanto, jamais atendeu a intimação. Assim como não exibiu qualquer comprovação da transferência do numerário da sua titularidade para a dos profissionais indicados, também não esclareceu, em momento algum, qual a forma utilizada para o pagamento feito a esses profissionais pelos serviços prestados, se por meio de transferência bancária, cheque, ou se por entrega de dinheiro, em espécie.

Em sua defesa, alega que a intimação para apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas se deu, única e exclusivamente, em razão de a autoridade lançadora ter presumido a má-fé, e, se a autoridade não aceitou os documentos apresentados e afirma que a prestação dos serviços não ocorreu de fato, é dever do Fisco comprovar a ocorrência da prática ilícita.

Ocorre que a Fiscalização não acusou de inidôneos os documentos apresentados. Apenas considerou-os insuficientes para comprovar as despesas médicas declaradas e o seu efetivo pagamento, para o fim de deduzir os respectivos valores da base de cálculo do imposto sobre a renda.

Nos casos em que a Fiscalização encontra indícios de falsidade ou inidoneidade nos documentos exibidos, a multa é qualificada, nos termos do artigo 44, § 1.º, da Lei n.º 9.430, de 1996. Mas essa circunstância não ocorreu neste processo. Sendo assim, não procede o argumento de que a Fiscalização presumiu a má-fé da contribuinte.

Em sua peça recursal, a contribuinte sustenta que foi apresentada documentação hábil a comprovar a efetividade da prestação dos serviços pelos profissionais de saúde, consistente nos recibos e nas declarações dos profissionais, nas quais constam os procedimentos aos quais foi submetida, e ainda que foi a destinatária das despesas deduzidas. Entende que o artigo 80, § 1.º, II, do Regulamento do Imposto de Renda, exige cópia do cheque nominativo apenas no caso de falta de documentação idônea, e que a prova do efetivo pagamento das despesas médicas é meio adicional e facultativo de se convalidar a manutenção da dedução.

Alega ainda que o artigo 80, § 1.º, II, do Regulamento do Imposto de Renda exige cópia do cheque nominativo apenas no caso de falta de documentação idônea e que a prova do efetivo pagamento das despesas médicas é meio adicional e facultativo de se convalidar a manutenção da dedução das despesas médicas.

Saliento ainda que, conforme anteriormente colocado, não houve, por parte da Fiscalização, tal como alegado pela contribuinte, exigência de cópia de cheque nominativo. Na intimação fiscal, às fls. 44, exigi-se a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e odontológicas indicadas, por meio de cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências, ou quaisquer outros documentos, nos quais ficasse demonstrado o efetivo pagamento aos profissionais indicados pelos serviços prestados, de forma coincidente em datas e valores.

Das provas apresentadas pela interessada, entendo que os documentos emitidos por Flávia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista), consistentes em recibos (fls. 55 a 57) e declaração, às fls. 59, na qual discrimina, de forma bastante específica, os procedimentos realizados, são suficientes para comprovar a realização dos serviços odontológicos.

Todavia, o mesmo não se pode afirmar quanto à dedução das despesas declaradas com o médico oftalmologista Antonio Fernando Monteiro Santiago, no montante de R\$ 45.000,00. Neste quesito, as provas apresentadas resumem-se a recibos médicos (fls. 49 a 51) e declaração do profissional, na qual consta que, no período de 12/3/2004 a 8/12/2010 foram realizados “procedimentos cirúrgicos com implante de lente intra-ocular” e “várias infiltrações e terapia intra-ocular”.

A declaração do profissional, às fls. 60, é genérica, abrangendo período maior do que o ano-calendário analisado neste processo, e, por ser inespecífica tanto no tocante aos tratamentos efetuados quanto ao período em que os serviços foram prestados, não pode ser aceita como comprovação das despesas realizadas no ano-calendário de 2008.

Importante salientar que, no curso do processo administrativo fiscal, a contribuinte teve a oportunidade de trazer aos autos provas complementares às anteriormente exibidas, mas, mesmo intimada para este fim, não o fez. Também nada esclareceu quanto à forma de pagamento utilizada para honrar as despesas médicas declaradas. Neste caso, a apresentação de documentos tais como, por exemplo, comprovantes de internação hospitalar (correspondentes aos “procedimentos cirúrgicos com implante de lente intra-ocular”), resultados de exames pré ou pós-cirúrgicos ou mesmo fichas médicas teria sido benéfica para fortalecer o conjunto probatório, assim como cópias de cheques nominais emitidos pela contribuinte em favor do profissional, ou ainda, no caso de pagamento em espécie, cópias dos extratos bancários nos quais constassem saques em valores e datas compatíveis com as despesas declaradas. No entanto, a recorrente nada apresentou.

Desse modo, considerando-se que a contribuinte era titular de plano de saúde, e, mesmo assim, declarou ter despendido R\$ 45.000,00 a título de despesas com médico oftalmologista, considero que somente os recibos anexados às fls. 49 a 51 são insuficientes para comprovar as despesas deduzidas.

Por derradeiro, a contribuinte entende que, a fim de evitar o enriquecimento sem causa, ao glosar deduções de destinatários de serviços médicos, o Fisco deveria desconsiderar a receita dos emitentes, sob pena de afrontar o princípio da moralidade, sendo certo que uma simples diligência pode possibilitar esse encontro de contas, mediante exame dos livros-caixa dos profissionais de saúde.

Sobre o assunto, destacamos que Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, integrantes do Ministério da Fazenda, são órgãos distintos, cada qual com atribuições próprias.

O planejamento, a supervisão, a coordenação e a execução dos serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e demais receitas da União sob sua administração competem à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, por ser um órgão distinto da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não cabe a este Conselho manifestar-se sobre programas ou procedimentos de fiscalização do imposto sobre a renda, tal como sugerido pela Recorrente, porque, como visto, essas atividades encontram-se fora do âmbito de competência do CARF, sendo atribuições da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução com despesas médicas no valor de R\$ 3.500,00.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora