



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

Processo nº 10830.006969/2008-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.315 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente RENATA ABIB
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, dar provimento em parte ao recurso, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$12.362,94. Ausente justificadamente o conselheiro Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Celia Maria de Souza Murphy, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka. Ausente, justificadamente, o conselheiro Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 29 a 30, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, para glosar dedução indevida de despesas médicas, zerando o imposto a restituir declarado de R\$5.612,29 e formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$423,12, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (fl. 1), acatada como tempestiva, onde trouxe comprovantes das despesas glosadas e solicitou a revisão do lançamento.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 32 a 34):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não contestada expressamente na impugnação ou aquela que o contribuinte concorda é considerada incontroversa e o crédito tributário a ela correspondente definitivamente consolidado na esfera administrativa.

DEDUÇÕES. PROVA.

Cabe ao contribuinte comprovar, nos termos da legislação de regência, as deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos, devidamente comprovados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

33): O julgador de 1ª instância fundamentou sua decisão da seguinte maneira (fl.

6. A alegação do impugnante resume-se na apresentação de comprovantes que serviram de base para a dedução. Analisando-os, verifica-se que não juntou nenhum comprovante do Bradesco Saúde (R\$ 230,94) e outros três recibos, todos do ramo de odontologia, estão irregulares, faltando neles o endereço do profissional e uma melhor discriminação dos serviços prestados, pois um dos profissionais nada diz, outro traz apenas "tratamento odontológico" e o terceiro, um pouco melhor, diz "tratamento de estética odontológica". São eles, Dr. Luiz Villela (R\$ 3.000,00), Dr. Márcio André Baldini Flório (R\$ 9.584,00) e Dra. Rose Helena Burgon Gianotti (R\$ 9.132,00).

7. A matéria não contestada expressamente na impugnação ou aquela que o contribuinte concorda é considerada incontroversa e o crédito tributário a ela correspondente definitivamente consolidado na esfera administrativa, assim a glosa de R\$ 230,94 é excluída do litígio, sendo passível de cobrança imediata o imposto de renda que lhe corresponde.

8. No restante, rejeitando-se os recibos por irregulares, mantém-se o crédito tributário apurado.

(...)

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 10/6/2010 (fl. 37), a contribuinte apresentou, em 5/7/2010, o recurso de fls. 38 a 64, onde afirma que desconhecia que os defeitos apontados nos recibos eram relevantes para serem aceitos pela fiscalização e traz novos documentos que suprem os óbices apontados.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 66, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, contendo ainda a fl. 67, sem numeração, referente ao Despacho de Encaminhamento dos autos do SECOJ/SECEX/CARF para a 1ª Câmara da 2ª Seção.

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.

A recorrente pleiteou, em sua declaração do exercício de 2005, as seguintes deduções a título de despesas médicas (fls. 16 a 21):

NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR
Bradesco Saúde S/A	92.693.118/0006-75	230,94
Rose Helena Burgon Gianotti	042.850.368-35	9.132,00
Marcio André Baldini Florio	109.282.658-03	9.584,00
Luiz Villela	014.043.698-72	3.000,00

Por não atender à intimação para prestar esclarecimentos, a contribuinte teve essas deduções glosadas na autuação sob análise (fl. 3-v).

Na impugnação, o sujeito passivo informa que buscou, em 03/04/2007, esclarecimentos na Receita Federal do Brasil sobre as inconsistências em sua declaração indicadas pelo sistema de acompanhamento, e foi informada de que deveria esperar notificação solicitando esclarecimentos, mas que isso não aconteceu. Na ocasião, juntou comprovantes de despesas médicas.

O julgador *a quo* manteve o lançamento, porque não foi apresentada comprovação para o pagamento de R\$230,94 a Bradesco Saúde S/A, e porque os outros recibos estavam irregulares, faltando neles os endereços dos profissionais e uma melhor discriminação dos serviços prestados.

No voluntário, a recorrente afirma que desconhecia que os defeitos apontados nos recebidos eram relevantes para serem aceitos pela fiscalização e traz novos documentos para suprir os óbices apontados.

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. 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.

Assim, passo a analisar cada uma das despesas glosadas, junto com a documentação acostada aos autos.

a) Bradesco Saúde S/A – CNPJ nº 92.693.118/0006-75 - R\$ 230,94:

Para comprovar essa despesa, foi apresentada cópia do comprovante de rendimentos pagos por Expeditors International do Brasil Ltda, CNPJ nº 00.711.083/0001-27, onde consta, no campo INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES, pagamento de R\$230,94 a Bradesco Saúde S/A, CNPJ nº 92.693.118/0006-75 (fl. 51).

De imediato, afasto a conclusão do julgador *a quo* de que o crédito tributário referente à glosa de tal dedução estaria consolidado na esfera administrativa por falta de contestação.

Pelas características da ação fiscal, onde a contribuinte alega que não foi intimada previamente à autuação, e trouxe os documentos que julgava suficientes para comprovar as despesas somente na impugnação, é razoável permitir que, no voluntário, ela supra as deficiências apontadas apenas no julgamento de 1ª instância.

Desta forma, devidamente comprovada a despesa, restabeleço esta dedução.

b) Dra. Rose Helena Burgon Gianotti – CPF nº 042.850.368-35 – R\$ 9.132,00:

Para comprovar essa despesa, foram apresentados os seguintes documentos (fls. 52 a 57):

- cópia do cartão de visitas da profissional, com informação de seus endereços eletrônico e profissional;
- ficha clínica da paciente, com indicação detalhada do tratamento (estética odontológica), realizado entre julho de 2004 e janeiro de 2005, com especificação dos serviços prestados e de seus custos;
- recibo de R\$3.468,00, datado de 25/08/2004;
- recibo de R\$2.970,00, datado de 18/10/2004;
- recibo de R\$2.694,00, datado de 15/12/2004.

Assim, superados os óbices apontados pelo julgador *a quo*, e devidamente comprovada a despesa, restabeleço esta dedução.

c) Marcio André Baldini Florio – CPF nº 109.282.658-03 – R\$9.584,00:

Para comprovar essa despesas, foram apresentados, na impugnação, os recibos de fls. 12 a 15, emitidos entre janeiro e agosto de 2004, referentes a tratamento odontológico.

Apesar de ciente das falhas apontadas pelo acórdão recorrido, em especial a falta de endereço do profissional e descrição genérica do tratamento, a recorrente não trouxe novas provas no recurso voluntário.

Pelo elevado valor da despesa, bem como por já ter se efetuado elevados gastos odontológicos com outros profissionais no mesmo ano, penso que seria necessária a complementação da prova da efetiva realização do serviço, bem como de seu pagamento.

Nesse sentido, mantenho a glosa desta dedução.

d) Luiz Villela – CPF nº 014.043.698- R\$3.000,00:

Para comprovar essa despesa, foram apresentados os seguintes documentos (fls. 57 a 64):

- ficha clínica da paciente, com indicação detalhada do tratamento (canal dentário), realizado entre maio e agosto de 2004, com especificação dos serviços prestados e de seus custos;
- 4 recibos de R\$750,00, datados de 27/05/2004, 28/06/2004, 27/07/2004, 27/08/2004, com a especificação do CPF e endereço do profissional.

Assim, superados os óbices apontados pelo julgador *a quo*, e devidamente comprovada a despesa, restabeleço a dedução.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$12.362,94.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo