



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

Processo nº 10830.007397/2007-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.893 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de novembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente PEDRO SERAFIM NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A apresentação de recibos, emitidos de acordo com a legislação de regência, cuja efetividade da prestação de serviços foi confirmada pelo prestador, faz prova efetiva a favor do contribuinte, e para desqualificá-los é necessário que a autoridade fiscal indique a existência de algum vício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 01/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

PEDRO SERAFIM NETO, contribuinte inscrito no CPF/MF 014.509.138-49, com domicílio fiscal na cidade de Campinas – Estado de São Paulo, na Avenida Coronel Silva Teles, nº 290, 8º andar – Bairro Cambuí, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 72/78, prolatada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 82/83.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 20/08/2007, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/05), com ciência através de AR, em 22/08/2007 (fls. 36), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.888,71 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2005, correspondente ao ano-calendário de 2004.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver dedução indevida a título de despesas médicas. Glosa do valor de R\$ 25.264,00 relativo aos valores declarados a título de Despesas Médicas sendo: (1) UNIMED Campinas: por falta de comprovação e (2) Demais Despesas Médicas: não comprovou o efetivo desembolso nos termos da Intimação Fiscal nº 218/2007. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'a', §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1995.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 21/09/2007, a sua peça impugnatória de fls. 01/02, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que foram glosados os valores de: R\$ 25.264,00 referente despesas médicas e R\$ 360,00 referente contribuição à previdência privada, ambos por falta de comprovação. O contribuinte instado em 14/05/07 e de acordo com o protocolo nº 08.1.04.00-0, cópia em anexo, entregou na Secretaria da Fazenda da Receita Federal em Campinas os documentos Originais e Cópias dos Recibos Médicos, Unimed e Previdência Privada, e até a presente data encontram-se em poder da Receita Federal;

- que em 22/05/07 data do Termo de Intimação Fiscal nº. 218/2007 emitido pelo auditor fiscal Sr. Frank Yoshio Toda — matrícula nº.671.831, e de acordo com o protocolo nº. 4198 em 25/06/07, cópia em anexo, foi entregue a declaração do recebimento dos honorários ao Dr. Marcelo Gonçalves de Abreu e solicitado a prorrogação para o atendimento ao Termo de Fiscalização Fiscal para poder conseguir as demais declarações dos médicos. " (17 3- Em 13/08/07 de acordo com o protocolo nr 005627, cópia em anexo, foi entregue a declaração do recebimento dos honorários do Sr. José Luiz de Aquino, e solicitado a prorrogação para o atendimento ao Termo de Fiscalização Fiscal para poder conseguir as demais declarações dos médicos;

- que estou anexando cópias dos pagamentos referente a Unimed e Previdência Privada, para a devida análise e revisão, sendo que os recibos dos médicos não tenho como enviar as cópias pois os originais encontram-se em poder na Secretaria da Receita Federal em Campinas.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Oitava Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos e dentistas;

- que tal dedução fica condicionada ainda 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;

- que, então, a critério da autoridade fiscal além da exigência da apresentação do recibo com os requisitos legais mencionados, poderá condicionar a manutenção da dedução à apresentação de prova do pagamento;

- que durante o procedimento fiscal e com a impugnação, o contribuinte apresenta documentos, que após análise dos mesmos por esta autoridade julgadora, conclui-se que: (1) Recibos de fls. 61/68 (Marcelo Gonçalves de Abreu, José Luiz Braga de Aquino Willian B. Abreu, Danielle Duo N. Guidini, Imilda I. Souza Pimentel e Mary Regina M. Taveira); e Declarações de fls. 25, 27 e 28 (Marcelo Gonçalves de Abreu e José Luiz Braga de Aquino);

- que não merecem ser aceitos, pois: Os recibos não apresentam o requisito legal do endereço de quem o recebeu. Não se diga que tal requisito é dispensável, na medida em que assume papel relevante na confirmação da prestação do serviço e do respectivo pagamento que a autoridade fiscal costuma realizar, num procedimento conhecido como "circularização", ou seja, confirmação do documento com ambas as partes;

- que a ausência de prova do pagamento, conforme dispositivos supra citados, os pagamentos estão sujeitos à comprovação. Valores em tais montantes não costumam ser pagos em espécie (totalizam R\$ 23.644,00), de forma que a exigência de comprovação mostra-se razoável e tem amparo legal;

- que o comprovante de fls. 09 confirma pagamento ao Plano de Assistência Hospitalar — P.A.H. Referido valor foi descontado do médico cooperado a título de custeio de plano de saúde. Portanto, restabelece-se a dedução efetuada, no montante de R\$ 1.620,00;

- que à vista dos documentos apresentados, é de se restabelecer despesas médicas efetuadas pelo autuado no valor de R\$ 1.980,00.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

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

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS

O direito às suas deduções condiciona-se a comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 80, §1º, III, do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

As despesas passíveis de dedução na declaração de ajuste anual são aquelas expressamente previstas na legislação.

São indedutíveis, por ausência de previsão legal, pagamentos de despesas médicas para cobrir tratamento de funcionário ou pagamentos efetuados a título de auxílio funeral e mensalidade de entidade representativas de interesses de classe. Inteligência do artigo 80, § 1º, II, do RIR/99.

Restabelecem-se as deduções com despesas médicas no valor da prova documental apresentada pelo contribuinte.

Lançamento procedente em Parte.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/06/2009, conforme Termo constante às fls. 79/81, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (08/07/2009), o recurso voluntário de fls. 82/83, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A questão de mérito versa, tão somente, sobre a dedução indevida de despesas médicas praticada pelo contribuinte, cuja acusação foi mantida, de forma parcial, pela Turma de Julgamento.

É de se observar, que a motivação para a autoridade fiscal lançadora proceder a constituição do crédito tributário em questão foi o Termo de Intimação Fiscal nº 218/2007 (fls. 24), verbis:

1. Em referência aos recibos de despesas médicas, apresentados nesta Delegacia em 14/05/2007, no atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 2005/608344891941062, comprovar o efetivo pagamento dos valores neles expressos.

1.1. A comprovação refere-se aos pagamentos efetuados no ano 2004 aos seguintes profissionais: (1) WILLIAN B. ABREU, (2) MARCELO GONÇALVES DE ABREU, (3) IMILDA I. SOUZA PIMENTEL, (4) MARY REGINA M. TAVEIRA, (5) DANIELLE DUO N. GUIDINI e (6) JOSE LUIZ BRAGA DE AQUINO

2. A comprovação deverá ser feita através da apresentação de quaisquer documentos hábeis e idôneos para tal fim (cópia de cheque, ordem de pagamento, transferência bancária, DOC, outros).

3. Para pagamentos efetuados em espécie, a comprovação deverá ser feita com:

3.1 Cópia de extratos bancários, em que constem saques efetuados, em valores e datas compatíveis com os recibos objetos da comprovação; ou

3.2 Declaração emitida pelo profissional, indicando a natureza e o beneficiário dos serviços prestados, bem como a confirmação dos valores recebidos. Esta declaração deverá ser apresentada com a firma do profissional reconhecida em cartório.

Assim, resta claro, que tanto na peça acusatória como na intimação fiscal, a motivação da autoridade fiscal para proceder o lançamento, na parte mantida pela decisão recorrida, foi a falta da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas glosadas.

Por sua vez, para a decisão de Primeira Instância os recibos de fls. 61/68 (Marcelo Gonçalves de Abreu, no valor de R\$ 2.978,00; José Luiz Braga de Aquino Willian B. Abreu, no valor de R\$ 3.872,00; Danielle Duo N. Guidini, Imilda I. Souza Pimentel, no valor de R\$ 6.224,00; e Mary Regina M. Taveira), no valor de R\$ 2.986,00, bem como as declarações de fls. 25, 27 e 28 (Marcelo Gonçalves de Abreu, no valor de R\$ 2.978,00 e José

Luiz Braga de Aquino, no valor de R\$ 3.872,00), no valor total de R\$ 23.644,00, não comprovariam as despesas declaradas, já que no seu entender: (1) os recibos não apresentam o requisito legal do endereço de quem o recebeu e que tal requisito é dispensável, na medida em que assume papel relevante na confirmação da prestação do serviço e do respectivo pagamento que a autoridade fiscal costuma realizar, num procedimento conhecido como "circularização", ou seja, confirmação do documento com ambas as partes e (2) ausência de prova do pagamento, conforme dispositivos supra citados, os pagamentos estão sujeitos à comprovação.

Nesta fase recursal, o suplicante solicita o provimento ao seu recurso e para tanto apresenta razões de mérito sobre lançamento efetuado tendo como base tributária à glosa de despesas médicas no valor de R\$ 23.644,00, relativo aos serviços prestados pelos profissionais acima mencionados, conforme os documentos apresentados na fase impugnatória.

Para o deslinde da questão de mérito, que versa sobre a glosa de despesas médicas, se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, verbis:

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;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1ª e 2ª e 3ª graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(...).

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

(...).

§ 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;

(.).

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea “c” poderão ser considerados como dependentes:

I – o cônjuge,

II – o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III – a filha, o filho, a enteada ou enteadado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV – o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial,

V – o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI – os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal,

VII – o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

Não tenho dúvidas, que legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, não tenho dúvidas que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

É evidente, que a princípio, a prova definitiva e incontestável da prestação de serviços de saúde é feita com a apresentação de documentos que comprovem a sua realização, como radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de

remédios e outras, fichas clínicas. Só posso concordar, que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Entretanto, uma vez apresentados os recibos em conformidade com a legislação de regência, cuja prestação de serviços foi confirmada pelo prestado, cabe ao fisco obter provas da inidoneidade dos recibos.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Da análise dos autos conclui-se que a autoridade lançadora glosou estas despesas médicas baseado no fato do contribuinte não ter conseguido comprovar o efetivo pagamento. É isto que consta da acusação e da Intimação Fiscal de fls. 24. É de se acreditar que os prestadores dos serviços confirmaram a efetiva prestação destes serviços.

Ora, a princípio, de acordo com a legislação de regência a dedução é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos que indiquem nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu. A legislação faculta, ainda, que na falta de documentação, a comprovação pode ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

É cristalino, nos autos do processo, que o contribuinte relacionou às despesas médicas em sua Declaração de Ajuste Anual, bem como apresentou os recibos de pagamentos e foi confirmada a realização dos serviços e recebimento dos valores. Ou seja, todos os itens exigidos pela legislação foram cumpridos, nada mais pode ser exigido do contribuinte, sendo que neste caso o ônus da prova em contrário é do fisco.

Se o contribuinte comprova, mesmo que seja na fase recursal, que cumpriu os requisitos da legislação de regência, com a indicação do nome, endereço, CPF, valor e especificação do tipo de serviço prestado, bem como a confirmação do serviço prestado, nada mais pode ser exigido do contribuinte, por afronta aos princípios legais que regem o assunto.

Fundamentar a exigência, tão somente, no argumento de que o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento, enfraquece a fundamentação legal da exigência. Assim, se o contribuinte apresentou os recibos de prestação de serviços, atendendo os requisitos estabelecidos no art. 80 do RIR/99, sendo o profissional habilitado e qualificado e estando em atividade na época da emissão dos documentos, bem como houve a confirmação da prestação destes serviços inverte-se o ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram prestados ou que os documentos são falsos (recibos fornecidos a título gracioso) para que se possa glosar os documentos apresentados. Como nada disso consta dos autos, cujo ônus é do fisco, é de se aceitar as despesas médicas como normais e, portanto, dedutível do rendimento tributável.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2202-00**.

Brasília/DF, 01 DEZ 2010

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann
Presidente da 2ª Turma Ordinária
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional