



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.017646/2009-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.224 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente NELSON MASSAAKI KONDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas do sujeito passivo e de seus dependentes declarados é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Poderão ser deduzidos a título de despesas com instrução os pagamentos efetuados junto a instituição de ensino relativamente à educação infantil, à educação superior e à educação profissionalizante, englobando o ensino técnico e o tecnológico, do próprio sujeito passivo e de seus dependentes declarados, até o limite anual individual previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 17-58.166 da 11ª Turma da DRJ em São Paulo(2)/SP (fls. 148 e segs.).

Da Notificação

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual foi lavrada em 30/11/2009 a Notificação de Lançamento fillin "folha da notificação" * MERGEFORMAT relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2005, por intermédio da qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$3.351,13 fillin "valor total" * MERGEFORMAT , dos quais R\$ 1.549,80 fillin "valor de IR suplementar" *

MERGEFORMAT correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar fillin "valor da multa de ofício" * MERGEFORMAT .

O contribuinte em epígrafe foi regularmente intimado em 25/08/2009 para comprovação ou justificação das deduções pleiteadas em sua Declaração (DIRPF), entretanto não o fez integralmente, conseqüentemente procedeu-se ao lançamento de ofício originário da apuração das infrações descritas a seguir, identificadas nos dispositivos legais constantes do enquadramento legal.

Dedução Indevida de Despesas com Instrução

Glosa do valor de R\$ 8.792,00 indevidamente deduzido a título de despesas com instrução por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução..

Glosa do valor de R\$8.792,00, relativo às Despesas com Instrução, tendo em vista que, embora intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 2006-6083418341834591092, deixou de apresentar os comprovantes relativos às despesas com instrução declaradas (à Business Institute de Campinas S/C Ltda. titular e dependente- Dora Pinheiro Passos Kondo) e ao Sistema Educacional Parque Ecológico (para os dependentes Rafael Massaaki Passos Kondo e Marcela Tiyoko Passos Kondo).

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 2.893,00 indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação para sua dedução.

Consta da Complementação da Descrição dos Fatos como segue:

Glosa do valor de R\$1.420,00, relativo às despesas médicas declaradas a Reinaldo Cekannauskas-150,00; Selma M.D.El Hage - R\$1.092,00 (dif.) e Policlínica Capão Raso- R\$178,00(dif.) por falta de apresentação de documentos comprobatórios.

Glosa do valor de R\$1.473,00 em relação às despesas declaradas a Laboratório de Análises Clínicas -R\$48,00; Policlínica Capão Raso:R\$65,00 (dif.); Álvaro Antonio Filho R\$600,00 e Marcello Kazuhiko Yokoyama R\$760,00, em virtude de que os documentos apresentados para comprovação desta despesa, não atendem às exigências definidas pelo Artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/99. Valor total glosado relativo às despesas médicas declaradas na DIRF 2006-2005: R\$2.893,00.

Da Impugnação

Inconformado com a Notificação emitida em 30/11/2009 e recebida em 09/12/2009 o contribuinte apresentou a Solicitação de Retificação de Lançamento em 23/12/2009 em que alega que o Rendimento de R\$6.049,37 refere-se ao Abono Pecuniário de Férias, isento de IR e como segue transcrito na impugnação (de fl. 10):

Dedução Indevida com Despesa de Instrução

Valor da Infração: R\$ 8.792,00. Estou questionando o valor de R\$4.396,00.

O valor refere-se a despesas com a instrução de filho(a) ou enteado(a), com idade até 21 anos de idade, e foi respeitado o limite anual individual previsto na legislação tributária.

- Anexo comprovantes do pagamento nos valores de R\$ 5718 (Rafael Massaaki Passos Kondo) e R\$ 5613 (Marcela Tiyoko Passos Kondo).

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Valor da Infração: R\$ 2.893,00.Estou questionando o valor de R\$956,00.

Afirma que apresenta os comprovantes das suas alegações.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

O deficiente informou pagamentos como segue:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Pago	Reembolsado
38.729.463/0002-42	IBE BUSINESS EDUCATION DE SAO PAULO LTDA	01	8.928,00	0,00
03.140.956/0001-87	SISTEMA EDUCACIONAL PARQUE ECOLOGICO PRESTACAO DE SERVI	03	5.810,00	0,00
38.729.463/0002-42	IBE BUSINESS EDUCATION DE SAO PAULO LTDA	03	4.464,00	0,00
03.140.956/0001-87	SISTEMA EDUCACIONAL PARQUE ECOLOGICO PRESTACAO DE SERVI	03	5.215,00	0,00
068.677.508-26	MARCELLO KAZUHIKO YOKOYAMA	07	760,00	0,00
140.758.868-08	SELMA MARIA DOMINGUES EL HAGE	07	2.016,00	0,00
088.946.858-37	REINALDO CEKANNAUSKAS	07	150,00	0,00
77.070.324/0001-20	CENDOPEL CENTRO DE DOENCAS DA PELE LTDA	07	170,00	0,00
441.268.758-91	ALVARO ANTOLINI FILHO	07	600,00	0,00
82.662.867/0001-77	CLINICA DE DIAGNOSTICO CAPAO RASO LTDA	07	89,00	0,00
05.038.121/0001-46	UNILABOR DIAGNOSTICOS E TERAPIAS LTDA	09	60,00	0,00
78.944.691/0001-79	POLICLINICA CAPAO RASO LTDA	09	243,00	0,00
76.726.769/0001-53	LABORATORIO DE ANALISES CLINICAS SANTA CRUZ SOC CIVIL	09	48,00	0,00
01.179.103/0001-23	MEDCLIN CLINICA DE MEDICINA INTEGRADA LTDA	09	70,00	0,00
59.104.760/0001-91	TOYOTA DO BRASIL LTDA	11	277,85	0,00
		Total	28.900,85	0,00
		Resumo Totalizado		
		Instrução	24.417,00	0,00
		Médicos	4.483,85	0,00

Dedução de Despesas de Instrução

No que concerne à glosa questionada, a Lei 9.250/1995, em seu artigo 8º, estabelece:

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:

(...)

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas, ao ensino fundamental; ao ensino médio, à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização) e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

(...);

O defendente não apresentou os comprovantes das despesas informadas na DIRPF 2006 e glosadas pela fiscalização, motivo pelo qual a glosa deverá ser mantida como foi lançada.

Deduções de Despesas Médicas

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 8º, inciso II, alíneas "a", e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõe:

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:

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;

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, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, 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 do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

A fiscalização informou detalhadamente na Complementação da Descrição dos Fatos a motivação na recusa dos documentos apresentados pelo contribuinte para justificar ou comprovar as despesas médicas glosadas.

Não trouxe aos autos o defendente em sua impugnação elementos adicionais que sustentem a sua argumentação, em contraposição ao contido na referida descrição dos fatos da notificação, ou seja, os documentos apresentados na defesa estão em desconformidade com a norma própria e corroboram a informação da fiscalização nesse sentido, quanto às falhas apontadas.

Com base na legislação transcrita, para fazer prova das despesas médicas declaradas exige-se a apresentação de recibo 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. Ainda, há que ficar comprovado

nos autos que o paciente ou assistido tenha sido o contribuinte ou os seus dependentes, para que a despesa correspondente seja passível de dedução da base de cálculo do IR.

Conclusão

Sendo assim, tendo em vista que a notificação foi lavrada observando as normas legais pertinentes e que os argumentos e documentos trazidos aos autos não foram suficientes para elidir o lançamento, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação apresentada.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/04/2012, o sujeito passivo interpôs, em 30/04/2012, Recurso Voluntário, fl.159, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos
- b) as despesas médicas estão comprovadas nos autos

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

O objeto do presente julgamento restringe-se a **parte das deduções das despesas médicas (R\$ 956,00) e despesas com instrução de dependentes (R\$ 4.396,00)** glosadas pelo Fisco, ante as quais o contribuinte apresenta impugnação administrativa (fl. 15).

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual, a título de despesas médicas.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 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;

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

É certo também que no curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los.

Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, como já acima descrito, temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 10), que as glosas se deram ou por falta de apresentação de documentos comprobatórios ou porque os apresentados não atendem às exigências definidas pelo Artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/99.

Foram essas, portanto, as pendências expressamente apontadas pela autoridade fiscal para a não aceitação dos recibos apresentados no curso da ação fiscal como suficientes para comprovar as despesas médicas em questão, e que ao final ensejou o lançamento do crédito tributário e sua manutenção após o julgamento na instância de piso : a falta genericamente descrita como o não atendimento a formalidades .

Conforme já acima esclarecido, o Fisco poderia ter, de forma clara e expressa, solicitado elementos adicionais para formação de sua convicção, inclusive comprovação do efetivo pagamento, mas não o fez.

Em sede de recurso voluntário o contribuinte apresenta, dentre outros, 6(seis) recibos emitidos pelo dentista Marcello Kazuhiko Yokoyama, que totalizam R\$ 760,00 em pagamentos de tratamentos no ano de 2005 (fls. 226-227), 2(duas) notas fiscais de prestação de serviços da CENDOPEL – Centro de Doenças de Pele, totalizando R\$ 170,00 (fls. 231-232) e recibo do Centro de Diagnóstico Capão Raso, no valor de R\$ 35,00 (fl. 229), tendo o contribuinte como pagador, valores que somados cobrem o valor pleiteado em dedução.

É cediço ser possível presumir que o beneficiário dos serviços é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 1.500/2014:

“Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas médicas, no valor de R\$ 956,00.

Despesas com instrução de dependentes

O recorrente pleiteia dedução de despesas com instrução de dois filhos dependentes.

Para tal apresenta declarações de pagamentos referentes a serviços educacionais emitidas por Sociedade Educacional de Ensino Fundamental Parque Ecológico Ltda, no ano de 2005, fls. 170-172, totalizando R\$ 5.770,00.

Assim sendo, entendo que devem ser restabelecidas as deduções a título de despesas com instrução de dependentes, no limite legal de R\$ 4.396,00.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções a título de despesas médicas, no valor de R\$ 956,00, e restabelecer as deduções a título de despesas com instrução de dependentes, no limite legal de R\$ 4.396,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito