



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

Processo nº 10840.721871/2014-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.356 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IRPF: AJUSTE – GLOSA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente MARCOS ANTONIO RODRIGUES DAMASO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

AJUSTE. GLOSA. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEO. CHEQUES NOMINAIS.

São dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda os valores pagos a título de despesas médicas, do próprio contribuinte ou do seus dependentes, desde que comprovados os pagamentos e a prestação do serviço mediante documentação hábil e idônea.

Sem prejuízo da avaliação do conjunto probatório como um todo, a legislação tributária autoriza a comprovação das despesas médicas mediante a juntada de cópia de cheque nominativo utilizado para o pagamento do prestador do serviço.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, por maioria, dar-lhe parcial provimento para restabelecer as deduções a título de despesas médicas no importe de R\$ 10.330,00, sem prejuízo do montante reconhecido pela decisão de 1ª instância (R\$ 1.000,00). Vencidos na votação os Conselheiros Luciana Matos Pereira Barbosa, e Rayd Santana Ferreira que davam provimento total.

Processo nº 10840.721871/2014-36
Acórdão n.º **2401-004.356**

S2-C4T1
Fl. 160

Maria Cleci Coti Martins - Presidente Substituta

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Theodoro Vicente Agostinho, Miriam Denise Xavier Lazarini e Rosemary Figueiroa Augusto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), cujo dispositivo tratou de considerar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 12-70.187 (fls. 115/122):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não sendo comprovada a relação de dependência dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual, mantém-se a glosa efetuada.

DEDUÇÃO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis para a apuração da base de cálculo do IRPF as importâncias pagas a título de contribuição à previdência privada, para as quais o sujeito passivo apresente documentação hábil a comprovar as contribuições, desde que preenchidos os requisitos legais para a dedução.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso.

Impugnação Procedente em Parte

2. Em face do contribuinte foi emitida a **Notificação de Lançamento nº 2013/123365423107687**, relativa ao ano-calendário 2012, decorrente de procedimento de revisão de Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que foram apuradas as seguintes infrações (fls. 5/12):

i) dedução indevida de Previdência Privada;

ii) dedução indevida com dependentes; e

iii) dedução indevida de despesas médicas.

Processo nº 10840.721871/2014-36
Acórdão n.º **2401-004.356**

S2-C4T1
Fl. 162

2.1 A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo o Fisco imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício.

3. Cientificado da notificação por via postal em 2/7/2014, às fls. 46, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 3/4).

4. Intimado em 18/12/2014, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 123/125, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 9/1/2015 (fls. 127/128).

5. Nessa fase recursal, a matéria litigiosa cinge-se unicamente à glosa de despesas odontológicas relativas aos profissionais Nelson Ângelo Chaguri e Gilson Piantino Silveira.

5.1 Expõe o recorrente que traz aos autos novamente os recibos de pagamento do tratamento realizado, acompanhado de declarações emitidas pelos odontólogos reconhecendo o recebimento das importâncias pagas como honorários profissionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

6. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Mérito

7. A respeito das deduções de despesas médicas, prescreve o Regulamento do Imposto sobre a Renda, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

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).

$$(\dots)$$

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, 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):

$$(\dots)$$

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;

(...)

8. De ver-se que o direito à dedução das despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e estão sujeitas a comprovação a juízo da autoridade lançadora.

9. Caso a autoridade fiscal não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou do pagamento correlato, poderá solicitar ao declarante documentos e informações adicionais com vistas à demonstração da legalidade das deduções médicas pleiteadas.

10. Nesse passo, o recorrente foi intimado pela fiscalização, às fls. 90/91, a comprovar o efetivo pagamento pelos serviços odontológicos prestados por Nelson Ângelo Chaguri e Gilson Piantino Silveira, mediante cópia de cheques, ordem de pagamentos, transferência e/ou extratos bancários coincidentes em datas e valores dos recibos emitidos, assim como a efetiva utilização desses serviços profissionais.

11. Entretanto, ao avaliar os documentos apresentados, a autoridade lançadora entendeu que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório e glosou as despesas médicas.

11.1 Segundo a acusação fiscal, não houve a comprovação da efetividade dos pagamentos através de cheques coincidentes em datas e valores aos recibos apresentados ou a prova da disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, inviabilizando a verificação inequívoca do nexo casual entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados (fls. 10).

12. Pois bem. Exposto o ponto controvertido, passa-se ao exame dos elementos de provas carreados aos autos.

a) Nelson Ângelo Chaguri

13. Na fase investigatória e na impugnação, com o fim de comprovar a efetividade dos serviços odontológicos e dos respectivos pagamentos no valor de R\$ 6.000,00, o recorrente apresentou recibos de honorários profissionais emitidos pelo Dr. Nelson Ângelo Chaguri (fls. 27/29) e cópias de cheques (fls. 41/45), conforme a seguir resumido:

Recibo			Cheque		
Data	Valor (R\$)	Obs.	Data	Valor (R\$)	Nº cheque
30/8/2012	2.000,00	cheque 00022	31/8/2012	2.000,00	00022
5/9/2012	1.000,00	cheque 00026	12/9/2012	1.000,00	00023
5/10/2012	1.000,00	cheque 00023	12/9/2012	1.000,00	00024
5/11/2012	1.000,00	cheque 00024	12/9/2012	1.000,00	00025
5/11/2012	1.000,00	cheque 00025	12/9/2012	1.000,00	00026

13.1 A decisão de piso acatou apenas um dos pagamentos, no valor de R\$ 1.000,00, realizado mediante o cheque nº 00025 (fls. 44). Em relação aos demais, por constarem nominais a outras pessoas, considerou inexistir vinculação com as despesas médicas glosadas.

14. Relativamente aos pagamentos realizados, para os quais pretende-se a dedução para fins do imposto sobre a renda, é indubitável afirmar que o contribuinte deve acautelar-se para a eventualidade de comprovação dos fatos perante as autoridades fiscais.

14.1 Inadvertidamente, todavia, o declarante não raro efetua o pagamento ao prestador do serviço com cheque ao portador, e não nominal, situação em que o beneficiário acaba muitas vezes repassando o cheque para terceiros, compensando-se em nome de pessoa distinta do prestador do serviço. A aceitação dessa prova depende da avaliação do conjunto probatório do caso concreto.

15. No caso em apreço, penso possível suavizar a rigidez da análise efetuada em primeira instância. Apoiado no cotejamento das diversas informações constantes dos documentos apresentados pelo contribuinte, aliado à declaração emitida pelo profissional de saúde, às fls. 151, sobre os serviços que prestou, entendo que os elementos probatórios são satisfatoriamente convincentes quanto à efetividade da prestação dos serviços e dos respectivos pagamentos.

16. Analisando os recibos, verifico que fazem referência a uma numeração sequencial dos cheques emitidos (banco 033, agência 0019, nº 00022 a 00026), concernentes ao período de ago a nov/2012.

16.1 Em relação às cópias de cheques, os de nº 00023 a 00026, embora emitidos em 12/9, foram todos pré-datados para apresentação à instituição bancária nos meses seguintes, condizente com prova de quitação posterior à data de emissão.

16.2 Observo ainda que as informações dos canchotos dos cheques referem-se a pagamentos ao "Dr. Nelson" (fls. 41/45).

17. No que tange aos aspectos formais, contêm os recibos comprobatórios dos pagamentos os requisitos arrolados no inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/99, acima reproduzido, tais como nome, endereço e número de inscrição do odontólogo (fls. 27/29). O montante total coincide com os valores constantes dos cheques emitidos, na cifra de R\$ 6.000,00.

18. A par disso, o recorrente trouxe aos autos na fase recursal declaração firmada pelo Dr. Nelson Ângelo Chaguri, em que há menção ao tratamento de reabilitação oral na arcada superior prestado ao Sr. Marcos Antônio Rodrigues Damaso, ora recorrente, nos meses de ago a nov/2012. Complementa o documento a informação a respeito da realização do pagamento dos serviços pelo paciente mediante a emissão dos cheques nº 00022 a 00026 do Banco Santander, agência 0019 (fls. 151).

18.1 A reabilitação oral consiste em um tratamento odontológico de prótese ou implante dentário com a finalidade de cuidar da harmonia funcional e estética da boca. Necessários uma avaliação e um planejamento adequado para o tratamento, cuja duração poderá alcançar um ou mais meses, dependendo do grau de dificuldade.¹

19. Por sua vez, quanto aos recibos e às cópias de cheques, a fiscalização não contestou a idoneidade desses documentos, apenas entendeu insuficientes para comprovar as

despesas médicas, por não permitirem a verificação inequívoca do nexo entre recibos apresentados e os pagamentos correlatos.

20. Desse modo, uma vez pautado nas provas articuladas pelo recorrente, confrontadas entre si, com identificação dos aspectos convergentes e divergentes, conforme acima exposto, entendo que o conjunto de elementos probatórios como um todo é hábil e suficiente para afastar a imputação da irregularidade apontada.

21. A exigência de cheque nominativo, conforme previsto no inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/99, é prova alternativa colocada à disposição do contribuinte, na hipótese de inexistência ou deficiência dos recibos de pagamento.

22. Logo, cabe restabelecer a dedução de despesas médicas, afastando as glosas efetuadas, no importe de R\$ 5.000,00, tendo em vista o valor de R\$ 1.000,00 previamente acatado em primeira instância.

b) Gilson Piantino Silveira

23. A decisão recorrida não aceitou as provas apresentadas pelo contribuinte sob a justificativa de que os valores dos cheques nominativos ao profissional não coincidiam com as cifras existentes nos recibos de pagamento, tampouco havia harmonia com as datas das consultas e/ou tratamentos (cf. fls. 23/26, 32. 35/39 e 121).

23.1 Com efeito, a discrepância na documentação é evidente. Os recibos, em número de 10 (dez), com indicação dos meses de mar a dez/2012, foram todos emitidos mensalmente com data do dia 15, no valor idêntico e invariável de R\$ 873,00, totalizando a importância de R\$ 8.730,00.

23.2 Ao passo que os cheques, com datas variadas dentro dos meses de mar a dez/2012, foram emitidos em valores também diversos, de R\$ 330,00, 400,00, 1.000,00 e 1.200,00, alguns nominais ao profissional de saúde, outros não, no somatório total de R\$ 7.330,00 (fls. 32/40).

24. No recurso, o recorrente juntou novos recibos assinados pelo prestador de serviço, agora apresentando correlação com os valores e as datas dos cheques emitidos (fls. 130/149).

24.1 Igualmente na fase do apelo recursal, trouxe aos autos declaração firmada pelo Dr. Gilson Piantino Silveira, em que faz menção ao tratamento de reabilitação oral na arcada inferior prestado ao Sr. Marcos Antônio Rodrigues Damaso, ora recorrente, nos meses de mar a dez/2012, e afirma que os pagamentos pelos serviços foram efetuados mediante cheques e dinheiro, totalizando R\$ 8.730,00 (fls. 150).

25. Pois bem. Há na peça recursal um silêncio perturbador, dada a ausência de qualquer esclarecimento acerca da origem dos recibos de pagamento inicialmente apresentados à fiscalização e das razões da substituição pelos novos recibos, documentos que representam a prova da quitação da dívida.

25.1 Nada obstante, é nítido que os novos recibos de fls. 130/149 foram elaborados com o propósito de contrapor os argumentos da decisão de 1ª instância, que considerou desprovidos de congruência os valores e as datas constantes dos recibos e cheques.

25.2 Ainda que tais recibos não possam ser considerados simplesmente imprestáveis como meio de prova capaz de corroborar os pagamentos ao prestador dos serviços, não tenho dúvida que a sua força axiológica como prova resta inevitavelmente reduzida, visto que produzidos para ajustar-se convenientemente à exigência da decisão recorrida.

25.3 Não se tratou, como visto, de suprir eventuais omissões constantes dos recibos de pagamento, corrigindo uma falta de requisito formal. Houve alteração dos fatos.

26. A declaração do prestador de fls. 150 - a qual contém a sua identificação e propõe-se a corroborar as alegações do recorrente - constitui-se em elemento subsidiário na comprovação das despesas médicas, não servindo como prova plena. Porém, avaliada conjuntamente com a emissão de cheques nominativos ao prestador dos serviços, são indícios razoáveis e convergentes a respeito da efetiva prestação de serviços e da realização dos pagamentos. Além disso, as anotações dos canhotos dos cheques referem-se a pagamentos ao "Dr. Gilson" (fls. 32/40).

27. Antes dito, mesmo na hipótese de falta de exibição dos recibos, o inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza, no tocante à comprovação das despesas médicas, que se dê mediante a juntada de cheques nominativos utilizados para pagamento das despesas. Transcrevo novamente o aludido preceptivo regulamentar:

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):

(...)

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; (grifou-se)

(...)

28. Daí porque me posiciono pela aplicação desse permissivo legal ao caso em apreço. Os cheques nº 000015, 000018, 000019, 000020, 000037 e 000039 foram preenchidos nominalmente ao Dr. Gilson Piantino Silveira, respectivamente, nos valores de R\$ 400,00; 330,00; 1.000,00; 1.200,00; 1.200,00 e 1.200,00, totalizando a importância paga de R\$ 5.330,00 (fls. 32 e 35/39).

29. Logo, nesse ponto do recurso voluntário, encaminho pelo restabelecimento das deduções médicas no valor de R\$ 5.330,00, pois atendido ao que dispõe a legislação que rege o procedimento de comprovação das despesas, mantidas as glosas relativas ao restante do valor pleiteado.

30. Sintetizando o conteúdo do voto, cabe restabelecer a dedução de despesas médicas, afastando parcialmente as glosas efetuadas pela fiscalização, no montante total de R\$ 10.330,00 (5.000,00 + 5.330,00), sem prejuízo da quantia reconhecida pela decisão de piso (R\$ 1.000,00).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer as deduções a título de despesas médicas no importe de R\$ 10.330,00, sem prejuízo do montante reconhecido pela decisão de 1ª instância (R\$ 1.000,00).

É como voto.

Cleber Alex Friess