



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

Processo nº 10845.001432/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.322 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente VANDERLI GARCIA GRANDE ALVES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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.

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.

Hipótese em que a recorrente teve sucesso em comprovar a dedução de despesas com tratamento fisioterápico.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$2.500,00. 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. 2 a 6, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2007, para glosar dedução indevida de despesas médicas, cancelando o imposto a restituir pleiteado de R\$2.929,70 e formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$58,28, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (fl. 1), acatada como tempestiva. Consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 33 a 37), “a contribuinte demonstra seu inconformismo em face da não aceitação dos recibos emitidos pela sua própria filha, que é fisioterapeuta, devidamente inscrita no Crefito 3/78032-F, e sócia da empresa Neofisio Fisioterapia Ltda, CNPJ 08.170.124/0001-27, com sede no endereço da impugnante”, e “requer o reconhecimento da prestação de serviço profissional por pessoa devidamente habilitada, independentemente do parentesco, por ser medida de justiça.”

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 33 a 37):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE DE NÃO DEPENDENTES.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Para que a despesa médica seja considerada dedutível, não basta a apresentação apenas do recibo, exigindo-se a vinculação do pagamento ou a comprovação da efetiva prestação dos serviços, quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. As deduções estão sujeitas comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 17/8/2010 (fl. 41), a contribuinte apresentou, em 15/9/2010, o recurso de fls. 42 a 46, onde traz exame de ultra som que comprovou a avaliação da fisioterapeuta e mostrou a necessidade do prosseguimento do tratamento indicado, e acrescenta que, além da tendinopatia apresenta também alterações da coluna cervical, indicativas igualmente de tratamento fisioterápico.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 48, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, contendo ainda a fl. 49, 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.

Ressalte-se que a discussão se restringe à glosa da dedução da despesa médica com a Dra. Esther Grande Alves, CPF 224.204.638-11, de R\$ 2.500,00, pois a outra despesa médica glosada não foi impugnada.

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. E 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.

No caso, a contribuinte buscou comprovar a despesa médica em discussão com 10 recibos de valores entre R\$200,00 e R\$300,00, emitidos entre fevereiro e novembro de 2006, cada um referente a um certo número de sessões de fisioterapia, pela Dra. Esther Grande Alves, CPF 224.204.638-11 (fls. 22 a 26).

A descrição dos fatos da notificação de lançamento não explicita porque considerou que esses recibos não serviam para comprovar a despesa, alegando apenas que a profissional era filha da interessada, e que residia na mesma casa que a contribuinte (fl. 04).

O julgador de 1ª instância manteve a glosa sob os seguintes argumentos (fls. 36 e 37):

Em análise aos dez recibos trazidos aos autos, de fevereiro a novembro de 2006 (fls. 22/26), emitidos pela fisioterapeuta Esther G. Alves, CPF 224.204.638-11, filha da contribuinte, verificamos que, apesar de todos eles preencherem os requisitos formais exigidos pela legislação acima transcrita, em face do grau de parentesco muito próximo existente entre a profissional e a contribuinte beneficiária do tratamento, exige-se uma maior comprovação da alegada despesa médica incorrida (exames, relatório médico, laudo, etc), bem como do seu efetivo pagamento, nos termos do citado dispositivo legal (indicação de cheque nominativo que tivesse sido utilizado no pagamento das referidas despesas, ou, no caso do pagamento ter sido efetuado em dinheiro, de cópias dos extratos bancários cujos valores sejam coincidentes em data e valor).

Além do mais, se a contribuinte realizou um tratamento fisioterapêutico que perdurou durante vários anos, conforme pesquisa ao sistema interno da Receita Federal, seria muito fácil apresentar laudo médico, exames, raio-X, etc, que demonstrassem a necessidade do suposto tratamento. Outro fato que chama atenção é que a filha da contribuinte apresentou a DIRPF/2007, no modelo simplificado, e que mais de 65% de seus rendimentos foram recebidos de duas pessoas físicas, no caso, de seus próprios pais. A outra parte de seus rendimentos foram recebidos de uma pessoa jurídica (Multifisio).

É bem verdade que a lei não exige que se prove a despesa médica mediante a apresentação de exames laboratoriais e outros, mas o contribuinte de boa-fé que não estiver munido de outros elementos que comprovem os serviços realizados ou que não apresente os cheques/extrato bancário que teria utilizado nos pagamentos, deve munir-se de todos os elementos que conseguir para comprovar as despesas.

Por todos esses motivos, exige-se comprovação maior das despesas médicas pleiteadas, como por exemplo, apresentação da prova da efetividade dos serviços prestados (laudo, exames, etc), acompanhada da prova do pagamento à profissional (cópia do cheque nominativo, transferência bancária, etc). Glosa mantida.

(...)

No voluntário, a recorrente traz atestado, emitido pela Dra. Esther Grande Alves em 08/09/2010, que afirma que a contribuinte “vem recebendo assistência fisioterápica para manter sua capacidade funcional até a presente data porque apresentou, há vários anos, uma tendinite em MSE que foi diagnosticada através de avaliação física, ultra som e eletroneuromiografia.”, e indica os procedimentos clínicos indicados (fl. 44), e exames médicos, realizados em 14/12/2007, que informam que a recorrente possuía leve tendinopatia do 1º compartimento extensor á esquerda (fls. 45 e 46).

Com razão a recorrente.

Verifico que a causa da glosa da citada despesa médica decorreu do fato da profissional ser filha da autuada e residir na mesma moradia, o que indicaria possível recibo de favor.

O julgador *a quo* concordou com a glosa, alegando que, apesar dos recibos atenderem a todos os requisitos da legislação, a proximidade do parentesco exigiria apresentação da prova da efetividade dos serviços prestados (laudo, exames, etc), acompanhada da prova do pagamento à profissional (cópia do cheque nominativo, transferência bancária, etc).

Julgo que os exames trazidos aos autos demonstram a necessidade do tratamento fisioterápico, bem como os recibos e o atestado da profissional comprovam a realização do serviço.

Parece-me exagero se exigir, no caso, comprovação do pagamento com cheques nominativos ou saques bancários cujos valores sejam coincidentes em data e valor.

A uma, porque essa exigência não foi feita no lançamento, tratando-se de modificação do critério jurídico pela autoridade julgadora. A duas, porque o valor da despesa glosada (R\$2.500,00) é irrisório frente aos rendimentos informados na declaração de ajuste do exercício de 2007, próximos de R\$75.000,00 (fl. 15), o que atesta a capacidade financeira da recorrente para o gasto. E a três, porque é perfeitamente compreensível a dificuldade em se demonstrar pagamentos de cerca de R\$250,00 mensais diversos anos após o desembolso.

Pelo conjunto probatório, considero demonstrada a despesa sob discussão, pelo que voto por dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$2.500,00.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Processo nº 10845.001432/2008-15
Acórdão n.º **2101-001.322**

S2-C1T1
Fl. 57
