



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

Processo nº 10980.009714/2008-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.595 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente GILVANI AZOR DE OLIVEIRA E CRUZ
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.

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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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, em regra, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em comprovar parte das deduções pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$9.940,00.

(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), Jose Raimundo Tosta Santos, José Evande Carvalho Araujo, Ewan Teles Aguiar, Eivanice Canario da Silva, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 18 a 20, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, para glosar dedução indevida de despesas médicas, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$14.379,04, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 15), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreve o recurso da seguinte maneira (fl. 90):

Na impugnação, inicialmente os requerentes suscitam a tempestividade da apresentação da peça de defesa e fazem um relato da autuação. Alegam que a fiscalização ignorou totalmente os documentos apresentados pelo autuado, frisando que na descrição dos fatos do lançamento ocorreu cerceamento do direito de defesa, uma vez que “o agente nem sequer considerou os recibos apresentados de acordo com a lei”.

Pugnam a glosa de despesas médicas, sustentando que foram apresentados pelo notificado todos os recibos que comprovam as deduções efetuadas com os profissionais: Renato Chinelli de Jesus, Glaudier Soltoski, Valquíria de Ângelo Pereira, Fábio Vidal de Freitas e Olacir Roberto Bega; porém a autoridade fiscal imotivadamente desconsiderou-os por falta de comprovação do efetivo pagamento. Afirmam que estes pagamentos se deram “em espécie”, juntando cópias das declarações de fls. 21, 26, 37, 41 e 45, prestadas pelos profissionais, visando comprovar a realização dos serviços e o pagamento dos valores das consultas em dinheiro. Transcrevem ementas de decisões da 6ª Turma de Julgamento da DRJ-Brasília. Aduzem que a autoridade fiscal afastou o princípio da boa-fé e que inexistente prova ou indício do não pagamento das despesas médicas declaradas. Esclarecem que os recibos referentes às despesas médicas nos valores de R\$ 1.970,00 e de R\$ 1.125,00, declaradas como pagas às profissionais Agda Inês Palenski e Cíntia A.

Albertoni respectivamente, não foram localizados pelo notificado, motivo pelo qual recolheu o valor referente estas deduções, conforme cópia da guia de recolhimento de fl. 80. Afirmam que a fiscalização glosou indevidamente o valor de R\$ 1.385,66 com o plano de saúde UNIMED. Explicam que o contribuinte entendeu como válida a dedução com despesas médicas de sua filha Danielle efetuadas junto à Clínica Médica Neude Guzi Ltda., à Drª Maria Elena Wasilevski e à UNIMED (parte das despesas), posto que sua filha ainda dependia do autuado; porém, em face da autuação, efetuou o pagamento do imposto relativo à dedução, por meio daquele recolhimento de fl. 80.

Protestam que há ilegalidade da notificação de lançamento uma vez que o autuado comprovou as despesas médicas com os recibos de pagamentos, juntando ainda declarações dos profissionais prestadores de serviços médicos, e, por isso mesmo, não é cabível exigir-se a indicação do cheque nominativo do seu pagamento.

Defendem que há nulidade do lançamento de ofício aduzindo que o lançamento é improcedente e que há tentativa de confisco.

Pugnam quanto à incidência da taxa Selic e quanto à aplicação da multa de ofício, sustentando que a mesma é confiscatória.

Ao final, postulam pela total improcedência 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. 89 a 94):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, além de restrita às hipóteses previstas em lei, está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo desembolso dos recursos e dos serviços contratados.

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. PREVISÃO LEGAL.

Os percentuais da multa exigíveis em lançamento de ofício, inclusive as possibilidades de reduções, são determinados expressamente na legislação tributária, portanto em normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA DE JUROS SELIC. PREVISÃO LEGAL.

A utilização da Taxa de Juros Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/06/2011, o contribuinte apresentou, em 21/07/2011, recurso voluntário, onde afirma que os recibos são documentos plenamente idôneos para comprovar as despesas médicas, e pugna pelo cancelamento da autuação.

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.

O contribuinte informou, em sua declaração de ajuste do exercício de 2005 (fls. 81 a 85), ter auferido rendimentos tributáveis de R\$196.174,14, e deduziu despesas médicas no valor de R\$57.196,20.

Do total de deduções, a fiscalização considerou comprovados R\$4.908,76, e glosou R\$52.287,44 referente às seguintes despesas médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento:

NOME DO BENEFICIÁRIO	VALOR
AGDA INÊS PALENSKI	1.970,00
RENATO CHINELLI DE JESUS	20.000,00
GLAUDIER SOLTOSKI	7.000,00
VALQUÍRIA DE ÂNGELO PEREIRA	3.010,00

FÁBIO VIDA DE FREITAS	10.000,00
CÍNTIA A. ALBERTONI	1.125,00
OLACIR ROBERTO BEGA	5.500,00
TOTAL	48.605,00

A diferença de R\$3.682,44 entre o total glosado e o valor das notas elencadas refere-se, de acordo com a descrição dos fatos, a despesas com DANIELLE, que não foi declarada como dependente do fiscalizado.

Na impugnação o contribuinte informa que efetuou o pagamento do imposto relativo às deduções com sua filha, que, apesar de não ter sido incluída como dependente, dele ainda dependia.

O acórdão recorrido manteve as glosas ainda em discussão, e no voluntário o recorrente reafirma seu direito às deduções.

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 hospitalares, 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.

No caso, apesar de não constar dos autos a intimação solicitando a comprovação dos pagamentos, a descrição dos fatos demonstra que ela existiu, pois foi justamente a falta dessa demonstração que ocasionou as glosas.

E, devido ao expressivo valor das deduções, entendo ter sido razoável a exigência de comprovação do pagamento.

É claro que o contribuinte tem todo o direito de pagar suas despesas em dinheiro, mas, em especial para as despesas de maior valor, deve ter o cuidado de demonstrar melhor o serviço e os desembolsos.

Já para as despesas de menor monta, é razoável se entender um menor cuidado na demonstração dos serviços médicos.

Ressalte-se que, mesmo para as despesas de maior valor, esta Turma de Julgamento tem frequentemente admitido a dedução de despesas médicas quando se comprova, mediante documentação complementar (laudos médicos, perícias, exames e fichas clínicas), a efetiva realização do tratamento, ainda que não acompanhada da prova do pagamento.

Assim, apesar da exigência de comprovação dos pagamentos não ter sido cumprida pelo recorrente, ainda se deve analisar cada despesa médica individualmente para verificar se as provas trazidas ao processo são suficientes para justificar as deduções, como passo agora a fazer.

a) AGDA INÊS PALENSKI – R\$1.970,00

Não foi apresentada qualquer comprovação, pelo que se mantém a glosa.

b) RENATO CHINELLI DE JESUS – R\$20.000,00

Foram apresentados:

- Declaração de fl. 21 confirmando a prestação de serviços odontológicos;
- 10 recibos de R\$2.000,00 (fls. 46 a 50) referente à tratamento odontológico.

No caso, despesa de valor tão elevado deveria ter sido comprovada com documentação complementar. Além disso, os recibos e a declaração descrevem o tratamento de forma muito genérica. Não seria difícil se ter trazido aos autos laudos médicos, perícias, exames ou fichas clínicas de serviço odontológico complexo, que reforçariam a convicção na efetividade do atendimento.

Dessa forma, entendo que se deve manter a glosa.

c) GLAUDIER SOLTOSKI – R\$7.000,00

Foram apresentados:

- Declaração de fl. 41 confirmando a realização de sessões de fisioterapia no recorrente, para correção da coluna vertebral e articulações, indicando os valores pagos;
- Recibos de fls. 42 a 44.

No caso, apesar do valor do serviço ser elevado, a declaração e os recibos descrevem o tratamento de forma mais precisa, a declaração do profissional especifica os pagamentos, e os recibos são emitidos em papel timbrado do consultório médico e atendem a todos os requisitos da legislação.

O conjunto probatório é suficiente para me convencer da efetividade da realização do serviço médico, pelo que restabeleço essa dedução.

d) VALQUÍRIA DE ÂNGELO PEREIRA – R\$3.010,00

Foram apresentados:

- Declaração de fl. 26 confirmando a realização de sessões de psicoterapia com sua filha, Deise Cruz;
- Recibos fls. 27 a 36.

No caso, a declaração e os recibos descrevem tratamento de psicoterapia em dependente declarado e cada recibo discrimina o número de sessões do mês ao preço individual de R\$70,0.

Há que se considerar que o preço e o número de sessões são factíveis, o valor mensal é pequeno, sendo razoável se admitir o pagamento em dinheiro, e o tratamento é de difícil comprovação por outros meios.

Assim, julgo ser possível se admitir a dedução. Entretanto, somei os recibos apresentados e verifiquei que totalizavam apenas R\$2.940,00, como demonstra a tabela abaixo:

jan	70,00
fev	210,00
mar	350,00
abr	280,00
mai	280,00
jun	280,00
jul	280,00
ago	210,00
set	280,00
out	280,00
nov	140,00
dez	280,00
Total	2.940,00

Desta forma, restabeleço a dedução de R\$2.940,00.

e) FÁBIO VIDA DE FREITAS – R\$10.000,00

Foram apresentados:

- Declaração de fl. 37 confirmando a prestação de sessões de fisioterapia no recorrente e em sua esposa, a Sra. Roselis, em regime domiciliar, referente à educação postural e massoterapia;
- Recibos de fls. 38 a 40.

Os recibos apresentados não atendem a todos os requisitos do art. 8º, inciso Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, §2º, inciso III, não trazendo o endereço do profissional, e por isso não servem ao propósito de comprovar a dedução.

f) CÍNTIA A. ALBERTONI – R\$1.125,00

Não foi apresentada qualquer comprovação, pelo que se mantém a glosa.

g) OLACIR ROBERTO BEGA – R\$5.500,00

Foram apresentados:

- Declaração de fl. 21 confirmando a prestação de serviços odontológicos;
- 12 recibos de R\$458,00 (fls. 22 a 25) referente à tratamento odontológico.

Para o caso, valem as mesmas observações do item “a”: valor elevado e descrição genérica do tratamento odontológico, sem apresentação de documentação complementar, devendo-se manter a glosa.

Conclusão:

Desta forma, julgo ser necessário restabelecer a dedução dos pagamentos de R\$7.000,00 ao Dr. Glaudier Soltoski e de R\$2.940,00 à Dra. Valquíria de Ângelo Pereira.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$9.940,00.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo