



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.011713/2006-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.676 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2019
Recorrente ALLAN GAISSLER QUEIROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL. CONJUNTO PROBATÓRIO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

No entanto, cabe restabelecer as deduções glosadas pela fiscalização quando não há dúvida razoável no que tange à realização das despesas médicas, que demande a necessidade de complementação da prova, tendo em conta a avaliação do conjunto probatório carreado aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução a título de despesas médicas, relativas à profissional Sabrina Cordeiro de Lima, no valor de R\$ 10.000,00. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 25/30).

Pois bem. Por meio do auto de infração de fls. 06 a 12, exigem-se do contribuinte os montantes de R\$ 13.039,74 de imposto suplementar, R\$ 9.779,80 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao exercício de 2003, ano-calendário 2002. A autuação, efetuada com base nos arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º a 3º e 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º, 3º, 6º, 8º, II, "a", "g" e §§ 2º e 3º, 11 e 32 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, Lei nº 9.887, de 7 de dezembro de 1999, arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, arts. 43 a 48 e 51 da Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, e art. 45 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), e na declaração de ajuste anual (fls. 16 a 19), constatou as seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos do Instituto de Saúde do Paraná, R\$ 8.280,34, com inclusão de IRRF de R\$ 495,93, conforme Dirf de fl. 22.

- Dedução indevida a título de despesas médicas, R\$ 10.000,00, por falta de comprovação de efetivo pagamento a Sabrina Cordeiro de Lima.

- Dedução indevida a título de Livro Caixa, R\$ 30.940,27, em virtude da comprovação apresentada, foram glosadas despesas não dedutíveis segundo a legislação pertinente.

Cientificado, em 19/09/2006 (AR de fl. 20), o contribuinte apresentou, em 19/10/2006, a impugnação de fls. 01 a 04, alegando, em síntese:

- (a) Que a emitente dos recibos de despesas médicas glosadas afirmou haver tributado em sua declaração de ajuste anual, que também sofreu alteração de ofício, o valor pleiteado pelo interessado e, ainda, que essa informação pode ser verificada pela Receita Federal do Brasil (RFB).
- (b) Entende que seria ilegal insistir na glosa, pois implicaria tributação de despesas ou, no mínimo, bi-tributação desse valor.
- (c) Colaciona dispositivos legais que disciplinam a dedução para inferir que inexistia previsão para exigir a comprovação de efetivo desembolso dessas despesas.
- (d) Aduz que, por exercer a profissão de médico em posto de saúde e consultório particular em município localizado a 20 km do local de sua residência, incorre em custos de manutenção de veículo, necessário ao desenvolvimento do trabalho e, também, de manutenção de consultório, dentro dos padrões de higiene e segurança exigidos, para atendimento de pacientes advindos das diversas fontes pagadoras.
- (e) Ao final, requer acatamento da impugnação e anulação do auto de infração.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 06-19.906 (fls. 25/30), cujo dispositivo

considerou não impugnada a parte do lançamento contra a qual o contribuinte não se manifesta, que resulta em R\$ 1.781,16 de imposto suplementar, R\$ 1.335,87 multa de ofício de 75%, e encargos legais, e procedente a parte impugnada do lançamento, mantendo R\$ 11.258,58 de imposto suplementar, R\$ 8.443,93 de multa de ofício de 75% e encargos legais. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS E AJUSTE DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. MATERIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento contra a qual o contribuinte não se manifesta.

DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Mantém-se a glosa parcial das despesas médicas por insuficiência de comprovação hábil e idônea do efetivo pagamento.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. CONDIÇÕES.

Admitem-se como dedução de Livro Caixa apenas as despesas de custeio, assim entendidas as de consumo, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas, não se enquadrando nesse conceito as despesas com transporte, locomoção e combustível, cuja dedução está restrita à atividade de representante comercial autônomo.

Lançamento Procedente

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. No caso de deduções expressivas e/ou incomuns, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público, implícito na correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 1º, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.
2. Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, cabe, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentar provas hábeis e suficientes para afastar a imputação da irregularidade apontada.
3. Os recibos apresentados na fase preparatória do lançamento foram considerados insuficientes para a comprovação pretendida, uma vez que desacompanhados da comprovação do efetivo pagamento. Tais provas também não foram trazidas com a impugnação. A profissional atesta, à fl. 05, a prestação de serviços, informa o pagamento em espécie e a tributação do valor na declaração de ajuste anual. Contudo, tais observações não suprem a necessidade de se comprovar o efetivo pagamento. A mera consignação de rendimentos de pessoas físicas na declaração de ajuste anual da profissional, cuja base de cálculo sequer atingiu a faixa de tributação, não vincula os rendimentos declarados aos valores supostamente pagos pelo contribuinte.

4. No que tange às glosas das despesas de Livro Caixa, são consideradas despesas passíveis de escrituração no livro caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos, tais como: aluguel, água, luz, telefone e material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho. Tais preceitos foram respeitados quando da análise documental realizada pelo autuante (fl. 07).
5. Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.
6. Assim, além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, para serem dedutíveis as despesas devem ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro caixa.
7. Saliente-se, ainda, que, por expressa disposição contida na legislação colacionada, somente os representantes comerciais autônomos podem pleitear a dedução de despesas com locomoção e transporte escrituradas em Livro Caixa.
8. Desse modo, não merece reforma o lançamento questionado.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 34/36), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos (sic):

- a. No processo do qual junto cópia a essa defesa, venho apresentar aos senhores julgadores que no processo de nº 10980-010-865/2006-45, acórdão da DRJ: 19906-4T de 11/11/2008, sendo que os fatos são os mesmos alegados pelos senhores julgadores no processo do qual apresento defesa, sendo assim, torna-se inequívoco o auto de infração aplicado.
- b. O contribuinte sempre buscou da melhor forma possível demonstrar todos os seus recibos e declarações dos quais comprova os serviços mencionados, sendo que em hipótese alguma houve falta de informação sem ao mesmo tempo o contribuinte não tivesse comprovação de documentos, tanto que nesse momento apresento recibos e declarações dos profissionais dos quais sempre prestaram serviços ao contribuinte em questão.
- c. Quanto às formas de pagamentos apresentada pelo contribuinte, das quais foram pagos todas as despesas em espécie, não vejo nenhuma irregularidade, uma vez que os extratos bancários apresentados são suficientemente corretos, uma vez que, não são necessariamente todos os pagamentos que o contribuinte venha a fazer pela prestação de um serviço, obrigatoriamente tenha que ser paga com cheques, como pode notar são por diversos anos que esses profissionais prestavam serviço ao contribuinte, fica claro que as declarações em anexo mencionando os valores pagos a esses profissionais, tendo os mesmo confirmando que recebeu as quantias

por um trabalho prestado não há o que discutir quanto à veracidade dos fatos.

- d. Todos os procedimentos legais foram adotados, sem que em momento algum houvesse intenção de negar informações ao fisco, pode-se notar que os recibos juntados ao auto de infração e declaração assinadas pelos profissionais que sempre prestaram trabalhos de fisioterapia ao contribuinte. Os recibos de honorários seguem cópias para comprovar que os profissionais que cuidaram da saúde do contribuinte são comprovantes com forma de honorários e segue declaração dos profissionais assinadas reconhecendo os valores recebidos como forma de pagamentos.
- e. Em relação aos serviços prestados da profissional Sabrina Cordeiro de Lima, apresento nesse momento oportuno declaração do ano-calendário 2002, com as informações necessárias da qual faz jus sua análise, e de fato deferi seu conteúdo, com a declaração informo aos senhores relatores que os fatos informados são o teor da verdade sem de forma alguma tentar o contribuinte burlar o fisco com informações falhas, com o objetivo de prestar toda e qualquer informação nesse momento venho solicitar que os ilustres relatores julguem procedente a impugnação ora apresentada, e que seja indeferido o auto de infração aplicado.
- f. Como meio de prova juntamos os devidos recibos e declaração para que todas as provas aqui juntadas sejam apreciadas, sendo que todos os documentos já mencionados supram as exigências cabíveis, e torne-se inaplicável o auto de infração.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Inicialmente, cumpre destacar que a insurgência recursal do contribuinte se resume à acusação fiscal acerca da dedução indevida a título de despesas médicas, no valor de R\$ 10.000,00, por falta de comprovação de efetivo pagamento, a Sabrina Cordeiro de Lima.

Em seu recurso, o contribuinte não apresenta argumentos para combater a acusação fiscal acerca da dedução indevida a título de Livro Caixa, no montante de R\$ 30.940,27, por terem sido glosadas despesas não dedutíveis segundo a legislação pertinente.

Dessa forma, a acusação fiscal, no que interessa para o debate recursal, consiste na dedução indevida de despesas médicas, por entender que o contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento, com a profissional Sabrina Cordeiro de Lima.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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:

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 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: (...)

§ 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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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 (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):

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 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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

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).

§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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do

serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem. Em relação às despesas médicas com a profissional Sabrina Cordeiro de Lima (R\$ 10.000,00), que, segundo o contribuinte, estariam relacionadas ao tratamento fisioterápico em razão de problemas de insuficiência respiratória, consta nos autos, os recibos de fls. 38/40, que alcançam o montante de R\$ 10.000,00 e declaração emitida pela profissional, constante nas fls. 07 e 37.

Apesar da falta de juntada de prova do efetivo pagamento das despesas médicas, entendo que não há dúvida razoável quanto à sua realização, assim entendida a prestação dos serviços e o correlato pagamento pelo contribuinte, o que, ao meu ver, torna desnecessária a complementação da prova, para além dos documentos que já constam nos autos.

Ao meu juízo, os valores estão compatíveis com o mercado, sendo que os serviços foram realizados durante o ano de 2002, não havendo, nos autos, indícios que possam levantar suspeitas em desfavor do recibo emitido pela profissional de saúde, bem como da respectiva declaração sobre o tratamento.

Assim, ao meu juízo, para o presente caso, entendo que os recibos, em conjuntos com a declaração, que descreve o procedimento realizado, cumprem com as formalidades exigidas pela lei para a comprovação das despesas médicas com a profissional Sabrina Cordeiro de Lima, no valor de R\$ 10.000,00 (art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, para restabelecer a dedução a título de despesas médicas, relativas à profissional Sabrina Cordeiro de Lima, no valor de R\$ 10.000,00.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite