



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

Processo nº 10980.012172/2007-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-000.131 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 30 de novembro de 2017
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente MARINO DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE INIDONEIDADE NA CONDUTA DO CONTRIBUINTE.

Se nos autos há indicação que os pagamentos pelo contribuinte ao plano de saúde foram efetuados, e não há inidoneidade na conduta do contribuinte, erros da empresa emissora dos documentos não afastam a possibilidade de dedução de despesas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para acatar apenas as despesas médicas do próprio contribuinte, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente e Relator

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Jorge Henrique Backes (Presidente), Jose Alfredo Duarte Filho, Jose Ricardo Moreira, Fernanda Melo Leal.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa à Imposto de Renda Pessoa Física, glosa de Despesas Médicas.

A Ementa do Acórdão de Impugnação foi prolatada nos seguintes termos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

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

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Os fundamentos do lançamento, que se encontram na Notificação de Lançamento, estão abaixo:

Processo nº 10980.012172/2007-78
Acórdão nº 2001-000.131

S2-C0T1
Fl. 3

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Imposto de Renda Pessoa Física

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)
DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

EXERCÍCIO 2004:

INTIMADO A COMPROVAR DESPESAS DECLARADAS E EFETIVO PAGAMENTOS, APRESENTOU UM RECIBO DE ERNESTO B. MICHEL, DENTISTA, DATADO DE 20 DE JUNHO DE 2003, NO VALOR DE R\$ 7.500,00; SEIS RECIBOS ANDRÉA PAULA SPINELLO, FISIOTERAPEUTA/ACUMPUTURISTA, DATADOS DE 13 DE MARÇO, 14 DE MAIO, 12 DE AGOSTO, 11 DE SETEMBRO, 4 DE NOVEMBRO E 10 DE DEZEMBRO, NO TOTAL DE R\$ 11.290,00; UM RECIBO DE CARLOS ALBERTO MICHEL, DENTISTA, DATADO DE 30 DE OUTUBRO DE 2003, NO VALOR DE R\$ 8.000,00; NOTA FISCAL DE ÁLVARO FERNANDO GHELEI S/C LTDA, CNPJ Nº 03.944.953/0001-04, SÉRIE "F", PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, DE Nº 028, NO VALOR DE R\$ 1.575,00; NOTA FISCAL DE CENTRO MÉDICO MARECHAL LTDA., CNPJ Nº 01.619.023/0001-41, SÉRIE "F", Nº 2796, DATADO 6 DE FEVEREIRO DE 2003, NO VALOR DE R\$ 7.328,40; RECIBO DE REQUIPAL EQUIPAMENTOS CIENTÍFICOS LTDA, NO VALOR DE R\$ 10,00 POR LOCAÇÃO; E TERMO DE LOCAÇÃO DE REQUIPAL EQUIPAMENTOS CIENTÍFICOS LTDA., COM VALOR DO ALUGUEL DE R\$ 25,00 E CHEQUE DE GARANTIA DE R\$ 115,00; TENDO DECLARADO DESPESA DE R\$ 135,00.

APRESENTOU EXTRATOS BANCÁRIOS DO BANCO ITAÚ E DO BANCO REAL, QUE MOSTRAM SAQUES E DÉBITOS DE CHEQUES. NÃO HÁ SAQUES E CHEQUES EM DATAS E VALORES COMPATÍVEIS COM OS SUPOSTOS PAGAMENTOS. GLOSA TOTAL DE TODOS OS RECIBOS E NOTAS FISCAIS, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. TOTAL DA GLOSA R\$ 35.828,40.

APRESENTOU DEMONSTRATIVO DO EVANGÉLICO SAÚDE S/C LTDA, COM PAGAMENTOS EFETUADOS EM 2003, NO TOTAL DE R\$ 1.546,81, ACATADO.

EXERCÍCIO 2005:

INTIMADO A COMPROVAR DESPESAS E EFETIVOS PAGAMENTOS, APRESENTOU DOIS RECIBOS DE RITA MARGARET LEMOS DE PRADO, PSICÓLOGA, DATADOS DE 1º DE AGOSTO E 3 DE DEZEMBRO DE 2004, NO TOTAL DE R\$ 6.420,00; UM RECIBO DE CARLOS ALBERTO MICHEL, DATADO DE 10 DE SETEMBRO DE 2004, NO VALOR DE R\$ 8.200,00; TRÊS RECIBOS DE ERNESTO BERNARDO MICHEL, DATADOS DE 10 DE AGOSTO, 15 DE SETEMBRO E 20 DE DEZEMBRO DE 2004, NO TOTAL DE R\$ 7.500,00; QUATRO RECIBOS DE ANDRÉA PAULA SPINELLO, FISIOTERAPEUTA, DATADOS DE 13 DE ABRIL, 22 DE JUNHO, 10 DE SETEMBRO E 30 DE NOVEMBRO DE 2004, NO TOTAL DE R\$ 7.405,00; NOTAS FISCAIS DO SISTEMA DE SAÚDE OURODONT S/C LTDA, CNPJ Nº 00.767.013/0001-90, COM ENDEREÇO NA RUA

Mat. : 0010947 AFRFB: NORBERTO ANTUNES SAMPAIO

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Imposto de Renda Pessoa Física

PROFESSOR JOÃO CÂNDIDO, 898 EM LONDRINA/PR, DE SÉRIE "A", DE SERVIÇOS, DE NÚMEROS 0188, 0189, 0190, 0195, 0196, 0197, 0207 E 0208, DATADAS DE 23 DE JANEIRO A 29 DE MARÇO DE 2004, EM NOME DE MARINO DOS SANTOS, PREENCHIDAS COM LETRAS DIFERENTES, NO TOTAL DE R\$ 3.327,00. APRESENTOU CÓPIAS DE EXTRATOS BANCÁRIOS DO ITAÚ E BANCO REAL, QUE MOSTRAM NÃO HAVER SAQUES OU PAGAMENTOS DE CHEQUES EM DATAS E VALORES COMPATÍVEIS COM OS RECIBOS E NOTAS. NÃO ACATAMOS NENHUMA DAS DESPESAS, SENDO GLOSADAS TODAS POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO DESEMBOLSO.

EXERCÍCIO 2006:

INTIMADO A COMPROVAR DESPESAS E EFETIVO PAGAMENTOS, APRESENTOU DUAS NOTAS FISCAIS DE ODONTOCLÍNICA BARONCINI LTDA, DE Nº 075 E 078, DATADAS DE 02/06/2005 E 05/08/2005, NOS VALORES DE R\$ 700,00 E R\$ 1.500,00, RESPECTIVAMENTE; UM RECIBO DE CARLOS A. MICHEL, DENTISTA, DATADO DE 10 DE SETEMBRO DE 2005 NO VALOR DE R\$ 2.000,00; UM RECIBO DE ERNESTO B. MICHEL, DENTISTA, DATADO DE 20 DE OUTUBRO DE 2005 NO VALOR DE R\$ 5.500,00; E UMA NOTA FISCAL DE PROCLIN PROTEÇÃO CLÍNICA NAÇÕES LTDA., CNPJ Nº 078.732.542/0001-46, 1ª VIA, DATADA DE 13 DE MARÇO DE 2006, NO VALOR DE R\$ 7.240,00, EM NOME DE MARINO DOS SANTOS, COM ENDEREÇO NA AVENIDA GETÚLIO VARGAS, 3158 - AP. 43, E CPF 003.022.879-49, TENDO NA DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS "REFERENTE À SERVIÇOS MÉDICOS HOSPITALARES PRESTADOS NO ANO DE 2005". APRESENTOU AINDA CÓPIAS DE EXTRATOS DOS BANCOS ITAÚ E REAL, QUE MOSTRAM NÃO HAVER SAQUES OU PAGAMENTOS DE CHEQUES EM VALORES COINCIDENTES COM OS SUPOSTOS PAGAMENTOS, EXCETO O REFERENTE AO CHEQUE DO BANCO REAL DE Nº 0255, COMPENSADO EM 14 DE JUNHO DE 2005, QUE PODERIA SER O DE PAGAMENTO DA NOTA FISCAL 075 DA ODONTOCLÍNICA BARONCINI, QUE NO ENTANTO NÃO FOI COMPROVADO POR CÓPIA DO CHEQUE, SENDO TODAS AS DESPESAS NÃO ACATADAS E GLOSADAS.

COM RELAÇÃO A NOTA FISCAL DA PROCLIN PROTEÇÃO CLÍNICA NAÇÕES LTDA, DE Nº 19.689, HAVENDO INDÍCIOS, EFETUAMOS DILIGÊNCIA À EMPRESA ONDE OBTIVEMOS CÓPIA DA TERCEIRA VIA DA NOTA 19.689, CONSTANTE DO BLOCO DE NOTAS, QUE MOSTRA A MESMA DATA 13/03/2006, EM BRANCO NOME, ENDEREÇO E CPF, O VALOR É COINCIDENTE R\$ 7.240,00, MAS NA DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS CONSTA "DIVERSOS PGTO'S MÊS DE MARÇO DE 2006", O QUE MOSTRA QUE A PRIMEIRA VIA APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE FOI ADULTERADA, CONSTITUINDO-SE ASSIM, EM DOCUMENTO COM INDÍCIOS DE FALSIDADE, RAZÃO DO LANÇAMENTO SOBRE ESTE VALOR SER COM MULTA QUALIFICADA, E ELABORADO REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, POR TER O CONTRIBUINTE COMETIDO, "EM TESE", CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, PELO USO DO DOCUMENTO.

TODOS OS ORIGINAIS DOS RECIBOS E NOTAS FISCAIS GLOSADAS FORAM APREENDIDOS E JUNTADOS AO PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, INCLUSIVE CÓPIA AUTENTICADA DA TERCEIRA VIA DA NOTA FISCAL 19.689 DA PROCLIN.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2003	R\$ 35.828,40	75,00
31/12/2004	R\$ 32.852,00	75,00

Mat. : 0010947 AFRFB: NORBERTO ANTUNES SAMPAIO

Destacamos abaixo algumas passagens do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte:

- 1- DA DECISÃO EM DESCONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DESTE E. CONSELHO - decisões administrativas transcritas na *Impugnação ao Auto de Infração* - Contrariedade da decisão recorrida
- 2 - DAS GLOSAS DE DESPESAS MÉDICAS - Violação ao direito à dedução do imposto de renda (art. 8º, § 2º, III da Lei 9.250/95 e art. 80, III do DL 3.000/99) - Exigência de prova impossível - RECIBOS QUE FAZEM PROVA DA QUITAÇÃO (art. 320 da Lei 10.406/2002)
- 3 - DA PROVA DAS DESPESAS MÉDICAS PAGAS EM DINHEIRO - Declarações que confirmam os recibos
- 4 - DA EXIGÊNCIA DE OUTRA PROVA ALÉM DO RECIBO - VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA (art. 5º, II da Constituição Federal) - Direito de pagamento em papel moeda (art. 315 da Lei 10.406/2002)
- 5 - DO PAGAMENTO DAS DESPESAS MÉDICAS EM DINHEIRO - Caso específico do requerente que recebe proventos em papel moeda
- 6 - DO DIREITO ÀS DEDUÇÕES - RESTITUIÇÃO DEVIDA E INAPLICABILIDADE DA MULTA
- 7 - DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS - CERCEAMENTO DE DEFESA - ART. 5º, LV da Constituição Federal

Voto

Conselheiro Relator, Jorge Henrique Backes

Verificada a tempestividade do recurso voluntário, dele conheço e passo à sua análise.

Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento. Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como se trata do documento normal de comprovação, para que sejam glosados devem ser apontados indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade.

Afora a dedução da Proclin, que abordaremos em separado, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e como fundamento para lançar apenas foi afirmado que recibos não comprovam o desembolso para dedução de despesas médicas.

No entanto, entendemos de maneira diferente: na ausência de indicações desabonadoras, na falta de fundamentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima, pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispôs:

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).

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado. E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como veremos na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

O lançamento pode até ocorrer sem pedido de esclarecimentos ou de prévia intimação ao contribuinte, como consta inclusive em súmula do CARF:

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

No entanto, a recusa a documentos usuais não pode prescindir de justificativa, inclusive porque deduções elevadas podem estar completamente dentro da lei e do direito do contribuinte.

Trazendo-se um pouco de doutrina percebe-se claramente a necessidade da motivação. Diz Celso Antônio Bandeira de Mello, em relação aos atos discricionários:

“A motivação deve ser prévia ou contemporânea à expedição do ato. (...) Naqueloutros, todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de apurada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada. [...]”

E Maria Sylvia Zanella Di Pietro, sobre a motivação expressa-se assim::

“O princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas as categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque se trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos.”

E além de princípios e doutrinas, também a lei , como antes aventado, dispõe sobre a obrigação de motivar. A Lei nº 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal em seu artigo 50, dispõe:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I – neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III – decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV – dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V – decidam recursos administrativos;

VI – decorram de reexame de ofício;

VII – deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII – importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.”

Esse artigo da lei não faz diferenciação entre atos vinculados ou discricionários. Todos os atos que se encaixam nas situações dos supracitados incisos, sejam vinculados ou discricionários, devem compulsoriamente ser motivados. A amplitude e o imenso alcance desse artigo sobre os atos administrativos não deixa nenhum resquício de incerteza ou de dúvida: a regra ampla e geral é a obrigatoriedade de motivação dos atos administrativos.

E como princípio, de maneira não menos importante, veja-se o que diz sobre a matéria o art. 2º da mesma Lei 9.784, de 1999:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação”.

Assim, na ausência de fundamentação plausível para a recusa de documentos usuais de comprovação é indevida a glosa de despesas médicas.

No caso da Proclin, trata-se de recibos emitidos por empresa de plano de saúde, condição atestada nos autos. Os problemas indicados nos documentos (emissão de recibos por empresa, notas fiscais em datas posteriores, indicação de serviço hospitalar) concernem, em nosso entendimento em problemas documentais da empresa. Na documentação do processo, há indicação que os pagamentos pelo contribuinte ao plano de saúde foram efetuados, apesar da existência de problemas nos documentos. Considerando que a empresa é prestadora de planos de saúde, existe indicação dos pagamentos, não foi indicado que o contribuinte agiu de maneira inidônea, entendemos que essa despesa médica deve ser restabelecida, e não há, portanto, aplicação de multa.

Mencione-se que não houve compensação indevida, conforme alegado: no lançamento foi descontada a apuração de imposto a restituir.

Os valores de não dependentes na declaração, R\$ 700,00, R\$ 1.500,00, e R\$ 1.575,00, foram corretamente glosados, por falta de previsão legal. Adotamos os fundamentos do voto do acórdão de impugnação mantendo a glosa.

Não há determinação de se seguir jurisprudência, conforme alegado.

As provas do processo são suficientes. Também aqui adotamos os fundamentos do voto do acórdão de impugnação.

Conclusão

Em razão do exposto, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário, aceitando as despesas médicas do contribuinte e mantendo a glosa das despesas médicas de não dependentes.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Relator