



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.726067/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.736 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de julho de 2020
Recorrente SUSANA MARIA ENDRES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando restaram explícitos os motivos do indeferimento do pleito do contribuinte, conforme o livre convencimento do julgador, não havendo que se falar em nulidade da decisão proferida.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INSUBSISTÊNCIA.

A contribuinte foi intimada, durante a fiscalização, para apresentar documentos e, após o lançamento, foi intimada para apresentar defesa, o que foi feito da forma como entendeu pertinente, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE PARA AFASTAR A GLOSA EFETUADA.

A apresentação de recibos de despesas médicas é condição de dedutibilidade das referidas despesas, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, na existência de dúvidas razoáveis. No caso, o contribuinte não apresentou, ainda que em fase recursal, conjunto probatório apto a afastar a glosa das deduções pleiteadas, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto (relatora), Matheus Soares Leite e Rayd Santana Ferreira que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, conforme ementa do Acórdão nº 02-70.330 (fls. 120/125):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO E COM PREVIDÊNCIA OFICIAL.

Somente são admitidas as despesas com previdência oficial e com instrução pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo não comprova a efetividade dos desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 06/12), lavrado em 26/03/2012, referente ao Ano-Calendário 2009, que apurou Crédito Tributário no valor de R\$ 52.849,00, sendo R\$ 27.050,73 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 20.288,04 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 5.510,23 de Juros de Mora, calculados até 30/03/2012.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07/10), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Deduções Indevidas de Despesas Médicas no valor total de R\$ 60.348,02;
2. Dedução Indevida de Previdência Oficial no valor de R\$ 35.309,30;

3. Dedução Indevida de Despesas com Instrução no valor de R\$ 2.708,94.

Os valores deduzidos indevidamente foram glosados por falta de comprovação das despesas declaradas.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio, em 12/04/2012 (fl. 49) e, em 11/05/2012, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 02/03, instruída com os documentos nas fls. 13 a 46.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BHE para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 02-70.330, em 07/10/2016 a 5ª Turma julgou no sentido de considerar procedente em parte a impugnação para exigir do contribuinte o pagamento do imposto no valor de R\$ 25.382,78, acrescido da multa de ofício (75%) e dos juros de mora.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BHE, via Correio, em 19/10/2016 (AR - fl. 129) e, inconformado com a decisão prolatada, em 17/11/2016, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 131/138, instruído com os documentos nas fls. 139 a 143, onde:

1. Argumenta que se trata de julgamento processado em bloco onde a turma da DRJ apreciou o presente processo juntamente com mais outros três, decidindo de forma repetitiva e fazendo uso de argumentos descabidos, impertinentes e não fundamentados;
2. Alega que no voto do relator a fundamentação legal é genérica e não aponta nenhum artigo da lei citada, o que impossibilita a apresentação de defesa;
3. Afirma que o julgamento de 1ª instância não levou em conta a boa-fé, as declarações feitas pelo contribuinte e pelo prestador de serviço, e a apresentação de laudo comprobatório de sua condição saúde;
4. Diz que foi prejudicada em sua defesa uma vez que foi induzida ao erro quando não foi informada pelo serventuário que ao esclarecer os fatos e apresentar recibos e documentos estava na realidade apresentando sua defesa em 1ª instância;
5. Aduz que o julgador acusa sem provas e invade a matéria do campo da saúde se posicionando sobre a veracidade do tratamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade da decisão de primeira instância

Assevera o Recorrente que o julgamento na primeira instância foi realizado em bloco, juntamente com outros processos e foi decidido de forma repetitiva, impertinente e não fundamentada em argumentos para condenar a contribuinte, razão porque pleiteia a nulidade do julgado.

A decisão de primeira instância foi proferida por autoridade competente, devidamente fundamentada e com pleno atendimento ao contraditório e ampla defesa.

A autoridade julgadora disserta sobre as despesas médicas passíveis de dedução, estabelecidas no artigo 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250/1995, bem como da forma de comprovação estabelecida no § 2º, do inciso III, do mesmo dispositivo legal.

Assevera que as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, conforme artigo 73 do RIR/1999, e entendeu que os recibos oferecidos, por si sós, não são suficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Dessa forma, restaram explícitos os motivos do indeferimento do pleito do contribuinte, conforme o livre convencimento do julgador, não havendo que se falar em nulidade da decisão proferida.

O fato de os processos terem sido julgados juntos é apenas uma questão de gestão administrativa, não configurando qualquer irregularidade na decisão.

Quanto ao argumento de cerceamento do direito de defesa porque não lhe foi esclarecido que estaria fazendo a sua defesa de despesa médica, verifica-se que a contribuinte foi intimada, durante a fiscalização, para apresentar documentos; após o lançamento, apresentou as suas razões de defesa da forma como entendeu pertinente, portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao Ano-Calendário de 2009.

O Recurso Voluntário se restringe à dedução indevida de despesas médicas com o profissional André Fernando da Rocha.

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se inculpada no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha o seguinte:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 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).

Importante destacar ainda o que dispõe o artigo 73 acerca da justificação das despesas:

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). (Grifamos).

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que 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.

Conforme análise sistemática da legislação, constata-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 acerca da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive relacionadas à efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou 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 acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fiscalização assevera que, com relação a André Fernando Rocha, os recibos apresentados não contém o endereço do profissional, conforme exigido pela legislação, de forma a possibilitar a comprovação da efetividade dos serviços prestados, efetivo recebimento dos valores por parte do profissional, datas e horários das consultas e nome do paciente ao qual se destina os serviços.

O Termo de Intimação Fiscal à fl. 57 não determina a comprovação do efetivo pagamento, apenas comprovantes originais e cópias das despesas médicas. O motivo médico do tipo de tratamento fisioterápico e a quantidade necessária não foram questionados na acusação fiscal que apenas glosou as despesas relacionadas ao tratamento com a fisioterapeuta devido às formalidades nos recibos apresentados.

A decisão de piso considerou insuficientes os recibos oferecidos como prova para a dedução do montante declarado, levando em conta o valor envolvido. Assevera que o contribuinte não acostou documentos ou provas adicionais que demonstrassem o efetivo pagamento das despesas médicas que foram glosadas pela Fiscalização, não cabendo, pois, o restabelecimento das deduções impugnadas.

A Recorrente aduz que é enfermeira e que vem trabalhando em turnos estendidos, necessitando de fisioterapia para manter-se ativa e apta ao trabalho, o que vem fazendo desde o ano 2000. Afirma que os seus rendimentos anuais demonstram a capacidade de pagamento de tais despesas.

Assevera ainda que recebe sessões de fisioterapia no consultório do Sr. André ou, em sua grande maioria, dado a sua frágil condição no auge da crise, em sua própria residência. Afirma que os valores variam de sessão para sessão, e podem ser pagos no ato ou semanalmente, de acordo com a conveniência pecuniária disponível.

Com efeito, a contribuinte apresentou os recibos às fls. 41/43, Declaração de Ajuste Anual às fls. 50/55 e declaração do fisioterapeuta à fl. 139 a qual atesta que a contribuinte é sua paciente antiga e que vem fazendo tratamento fisioterápico devido às dores intensas e generalizadas por conta de fibromialgia diagnosticada através de minucioso exame físico.

Percebe-se que os valores declarados na DIRPF relativo aos rendimentos tributáveis e rendimentos isentos são bastante elevados (fls. 51 e seguintes), o que respalda os pagamentos de despesas com o fisioterapeuta indicadas nos recibos adunados às fls. 41/43, não demonstrando qualquer exagero na dedução.

Assim, diante de todo o conjunto probatório adunado aos autos, entendo que restou comprovada a efetiva prestação do serviço de fisioterapia, bem como a efetiva despesa médica incorrida, devendo ser restabelecida a dedução de R\$ 21.100,00 com o profissional André Fernando da Rocha (fl. 09).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer as despesas médicas com relação ao profissional André Fernando da Rocha no valor de R\$ 21.100,00.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Redator Designado

Com o devido respeito ao entendimento adotado pela ilustre Conselheira Relatora, ousou divergir quanto à comprovação das despesas médicas.

Como já exposto, o artigo 73 do Decreto 3.000/1999, então vigente à data do fato gerador, dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, à juízo da autoridade lançadora. O parágrafo primeiro do mesmo artigo prevê a possibilidade de glosa quando forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados.

Obviamente, não quer o dispositivo legal estabelecer uma proporção fixa entre os rendimentos e as deduções, a partir da qual estas não seriam aceitas. Trata-se, isso sim, de

previsão legal para que, dependendo das particularidades do caso concreto – entre as quais a natureza das despesas e os valores envolvidos –, o Fisco possa exigir que o contribuinte apresente mais elementos a título de comprovação.

No caso, consta da notificação (e-fl. 10) que dos recibos apresentados não constam o local da emissão e o endereço profissional do emitente. De fato, os recibos de e-fls. 65-67 apresentam tais características, diminuindo seu caráter probatório e justificando o lançamento.

A autuada apresentou, junto à sua impugnação, os recibos de e-fls.41-43. Todavia, novamente sem o local da emissão. Contudo, constando o endereço do profissional, qual seja a cidade de Taquara/RS, a aproximadamente 75 km de Porto Alegre/RS, domicílio da contribuinte. Nesse ponto, a recorrente alega que recebe as sessões de fisioterapia no consultório do profissional ou em sua própria casa.

Embora não haja vedação legal para que tratamento fisioterápico seja buscado em cidade distinta da residência do paciente, as singularidades da prestação, exigindo considerável deslocamento do paciente ou do profissional, passam a demandar da contribuinte – a quem compete o ônus da prova – maiores evidências.

Tem-se ainda que, como já narrado pela i. Relatora, a DRJ julgou em conjunto vários processos da contribuinte. O voto condutor discrimina que foram declaradas despesas com o profissional André Fernando da Rocha nos anos-calendário 2003 a 2015. Menciona também que não foram comprovados os pagamentos correspondentes, por meio de cópias de cheque, depósitos em conta, transferências ou, no caso de pagamentos em dinheiro, extratos que demonstrem a realização de saques em datas e valores aproximados.

Acerca desse ponto, a recorrente se limita a dizer que não há ilícito em efetuar pagamento em espécie de pessoa física para pessoa física. No entanto, não é razoável que, após tratamento efetuado regularmente durante anos, com pagamentos em valores significativos, não consiga a contribuinte trazer aos autos um conjunto probatório mais consistente que o apresentado, mormente quando a decisão de piso expressamente indica que seria propício trazer novos documentos demonstrando o efetivo pagamento. Declaração do profissional, datada de 2015, indicando genericamente a contribuinte como “paciente de longa data” não é suficiente para tanto; considerado, como já dito, que as peculiaridades do caso requerem provas mais robustas que o usual.

Da conjugação do comando do art. 73, §1º, do Decreto 3.000/1999 com o art. 29 do Decreto 70.235/1972 (“Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”), se extrai que o julgador pode formar sua convicção acerca da dedutibilidade das despesas ponderando o conjunto probatório carreado aos autos face às especificidades da situação. Nesse contexto, entende-se que os documentos apresentados não demonstram a necessidade de afastar a glosa das deduções, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Conclusão

Pelo exposto, voto por

- CONHECER do recurso voluntário; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo