



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

Processo nº 13116.000568/2007-50
Recurso nº 176.535 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.503 – 1ª Turma Especial
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente MARCIO OLIVEIRA SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

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

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Apesar da comprovação do pagamento, por meio de cheque ou de comprovação de saque com valor e data compatíveis, ser a melhor forma de prova, ela não é a única possível. No caso, o conjunto probatório, composto pelos recibos, declarações dos profissionais, relatórios médicos, fichas de frequência, pelo fato de todas as receitas e quase todas as despesas terem sido consideradas comprovadas pela Fiscalização, e pelo valor significativo das receitas auferidas frente às despesas glosadas, foi suficientemente forte para comprovar a prestação dos serviços e a efetividade do pagamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende- Presidente.

Assinado digitalmente em 19/05/2010 por AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES, 13/05/2010 por JOSE EVANDE C

ARVALHO ARAUJO

Autenticado digitalmente em 13/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Emitido em 31/05/2010 pelo Ministério da Fazenda

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

EDITADO EM: 13/05/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, José Evande Carvalho Araujo, Júlio Cezar da Fonseca Furtado, Walter Reinaldo Falcão Lima e Sandro Machado dos Reis.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 43 a 48, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2003, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$3.576,10, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação ocorreu, nos termos da Descrição dos Fatos (fl. 44), por dedução indevida a título de despesas médicas, pois a documentação apresentada não comprovava a respectiva dedução. As despesas glosadas foram:

Dra. Elisângela Sá Muniz Costa – CPF nº 171.829.908-80 – R\$ 8.004,00;

Dra. Débora Meira de Oliveira – CPF nº 340.838.201-87 – R\$ 5.000,00.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 01 a 05), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 412 a 413):

- Os recibos apresentados para dedução, correspondem efetivamente às despesas médicas efetuadas referente ao tratamento fisioterápico e psicológico realizado pelo contribuinte e seus dependentes;

- A teoria da verdade real também é aplicada no direito administrativo/tributário, principalmente tendo em vista os interesses envolvidos nas relações reguladas por esse campo e os princípios fundamentais da matéria. Isto posto, porque, não obstante o sistema tributário tenha por cerne o interesse público – sendo assim a busca da verdade real, para a aplicação eficaz de suas normas, uma das bases do ordenamento tributário – o princípio da estrita legalidade sobrepõe-se a este, como baliza primordial da ação tanto da administração quanto do judiciário, inibindo os excessos do poder público, fundamento primeiro do Estado de Direito;

- Na verdade, a busca da verdade real da prova tributária constitui garantia para o contribuinte, de que o formalismo excessivo não ensejará a cobrança de tributo indevido;

- No presente caso, os recibos de despesas médicas apresentados não atenderam ao formalismo rigoroso exigido pelo art. 80, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Embora, na busca de se demonstrar a verdade real, traz aos autos,

Assinado digitalmente em 19/05/2010 por AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES, 13/05/2010 por JOSE EVANDE C

ARVALHO ARAUJO

Autenticado digitalmente em 13/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Emitido em 31/05/2010 pelo Ministério da Fazenda

provas que ilidem a pretensão fazendária, referente à glosa das despesas médicas efetivamente prestadas, sendo que, para tal comprovação, mister se faz a juntada de fichas de tratamento, relatórios médicos e declarações dos profissionais referentes aos tratamentos e os recibos conforme apresentados;

- Com a juntada dos documentos mencionados, todas as informações exigidas pela legislação estão disponíveis, quais sejam: identificação do médico prestador do serviço, endereço, CPF, CRM, descrição do tratamento, data das prestações dos serviços, valores pagos e identificação do sujeito passivo e seus dependentes;

- Assim, com a regularização de todas as informações referentes aos recibos de prestação de serviços, requer a inversão do ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram efetivamente prestados ou que os documentos foram fornecidos a título gracioso, para que se possa glosar os valores dos recibos apresentados;

- Portanto, é de se aceitar as despesas médicas apontadas como normais e deduzi-las do rendimento tributável, sendo este o entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

- Coloca-se a disposição para verificação das suas alegações a fim de verificar a veracidade da documentação apresentada.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 6ª TURMA DA DRJ/BRASÍLIA/DF julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações (fls. 411 a 415):

Como bem esclarece a fiscalização na descrição dos fatos, a autuação sob exame está fundamentada na falta de comprovação das despesas médicas deduzidas pelo contribuinte.

Com efeito, verifica-se que, quando intimado, mediante o Termo de Intimação de fls. 70, o contribuinte foi informado sobre os requisitos necessários à comprovação das despesas médicas, no que refere aos recibos emitidos, bem como sobre a comprovação da forma de pagamento do tratamento realizado.

Entretanto, conforme descrito no Auto de Infração, o contribuinte não logrou comprovar, dentro dos requisitos exigidos, as deduções relativas aos profissionais Dra. Elisângela Sa Muniz Costa – CPF nº 171.829.908-80 – R\$ 8.004,00 e Dra. Débora Meira de Oliveira – CPF nº 340.838.201-87 – R\$ 5.000,00.

(...)

Assim, nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art. 73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, é necessária a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da prestação dos serviços, limitando-se, ainda, a pagamentos especificados e comprovados, e, tratando-se de deduções exageradas em relação aos rendimentos tributáveis do contribuinte, estão, também, sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Outrossim, é regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções na declaração do imposto

sobre a renda, no sentido de que o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

(...)

Assim sendo, e considerando o disposto no já transcrito art. 73, do Decreto nº 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso de deduções de despesas médicas.

Registre-se, ainda, que em defesa do interesse público, para ter direito às deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo a ele, quando questionado pela autoridade administrativa, em razão do elevado valor deduzido na declaração, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento efetivamente realizado, objeto da dedução pleiteada na declaração.

Na oportunidade, o impugnante juntou aos autos cópias dos recibos anteriormente apresentados, e que não foram aceitos pela fiscalização. Trouxe ainda, relatórios, avaliações e declarações de tratamento e dos valores pagos, emitidas pelos respectivos profissionais (fls. 8/42) concernentes às despesas médicas objeto da glosa em comento, documentos, no entanto, que não são hábeis para comprovar a realização das despesas/desembolso com os referidos serviços médicos e/ou odontológicos.

Diante do exposto, e verificado que, nos termos da legislação de regência o contribuinte não trouxe aos autos documentação que comprove efetivamente as despesas médicas, a glosa deve ser mantida, na forma apurada no Auto de Infração.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/03/2009 (f. 419), o contribuinte apresentou, em 08/04/2009, por meio de seu procurador, o recurso de fls. 420 a 427, reafirmando, em síntese, os argumentos da impugnação. Assevera que, apesar dos recibos apresentados não atenderem ao formalismo rigoroso exigido pelo art. 8º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, posteriormente foram apresentadas provas que suprimam as informações faltantes, como fichas de tratamento, relatórios médicos e declarações dos profissionais referentes aos tratamentos e os recebimentos conforme os recibos apresentados. Acrescenta que, com a juntada desses documentos, todas as informações exigidas pela legislação estão disponíveis, em especial a identificação do médico prestador do serviço, endereço, CPF, CRM, descrição sucinta do tratamento, data das prestações dos serviços, valores pagos e identificação do sujeito passivo e seus dependentes, e assim ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo à fiscalização provar que os serviços não foram prestados. Ao final, requer o restabelecimento das despesas médicas glosadas.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 428, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

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.

Quanto ao mérito, é mister destacar que a lide se restringe à glosa das seguintes despesas médicas:

a) com a Dra. Elisângela Sá Muniz Costa, fisioterapeuta, que totalizaram R\$ 8.004,00, para as quais o contribuinte apresentou declaração da profissional confirmando o serviço e o recebimento (fl. 08), cópias dos recibos emitidos (fls. 09 a 11 – paciente Bruno Santos, 19 a 23 – paciente Márcio Santos), relatório com descrição e período do tratamento, bem como das fichas de acompanhamento de cada sessão (fls. 12 a 18 – paciente Bruno Santos, 24 a 33 – paciente Márcio Santos).

b) com a Dra. Débora Meira de Oliveira, Psicóloga, que totalizaram R\$ 5.000,00, para as quais o contribuinte apresentou declaração da profissional confirmando o serviço e o recebimento (fl. 35), cópias dos recibos emitidos (fl. 36 – pacientes Tathiana Santos, Bruno Santos, e Ananda Santos), relatório com descrição e período do tratamento, bem como das fichas de acompanhamento de cada sessão (fls. 37 a 38 – paciente Tathiana Santos, 39 a 40 – paciente Bruno Santos, 41 a 42 – paciente Ananda Santos).

Ressalte-se, desde já, que Tathiana Santos, Bruno Santos, e Ananda Santos figuraram como dependentes na declaração do Sr. Marcio Oliveira Santos do exercício de 2003 (fls. 64 a 68).

Esclareça-se que, para se fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, se torna 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. É dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

No caso presente, observa-se que a ação fiscal se iniciou em procedimento de malha, com o envio de Termo de Intimação Fiscal, recebido em 08/02/2006 (fls. 70 a 71). Observe-se que foram exigidos comprovantes de todos rendimentos auferidos, inclusive das indenizações por rescisão contratual, bem como das deduções com previdências oficial e privada, com dependentes, e com despesas com instrução, médicas, e com livro caixa. No verso desse termo, constavam diversas informações para o contribuinte, das quais, por ser de interesse do processo, transcrevem-se as relativas às despesas médicas:

8. Comprovantes de Despesas Médicas deverão discriminar o **tratamento ou serviço efetuado, a indicação do paciente (contribuinte ou dependente) que sofreu o tratamento ou serviço, a identificação completa do profissional (nome completo, registro no Conselho Regional e CPF/MF), a data e a forma do pagamento do tratamento ou serviço efetuado.** Não serão aceitos RECIBOS emitidos por pessoas jurídicas (empresas ou entidades), em face da obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal de Prestação de Serviços. Não serão aceitos RECIBOS emitidos por profissional (pessoa física) que não possua as informações acima descritas, bem como os que relacionam um pagamento a um conjunto de pessoas ou serviços indistintamente. Não serão aceitos RECIBOS de profissionais não registrados no respectivo Conselho.

Em 15/03/2006, o fiscalizado apresentou a documentação solicitada (fls. 73 a 406).

Após análise dos documentos apresentados, a Fiscalização não se satisfaz apenas com os recibos das Dras. Elisângela Sá Muniz Costa e Débora Meira de Oliveira, e lavrou o Auto de Infração objeto deste processo.

Assinado digitalmente em 19/05/2010 por AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES, 13/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Autenticado digitalmente em 13/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Emitido em 31/05/2010 pelo Ministério da Fazenda

Desta forma, vê-se que, em nenhum momento, o contribuinte foi intimado especificamente a apresentar comprovação dos pagamentos efetuados. Ao contrário, exigiu-se apenas a apresentação de recibos que discriminassem o tratamento ou serviço efetuado, a indicação do paciente (contribuinte ou dependente) que sofreu o tratamento ou serviço, a identificação completa do profissional (nome completo, registro no Conselho Regional e CPF/MF), a data e a forma do pagamento do tratamento ou serviço efetuado.

É verdade que os recibos apresentados não atendiam a todas as especificações. Entretanto, após a apresentação da declaração dos médicos, que confirmaram a prestação do serviço e o recebimento do valor declarado, e em especial dos relatórios médicos que descreviam a enfermidade e o tratamento aplicado, bem como das fichas de frequência, assinadas em cada data pelo paciente, julgo que restou comprovada a prestação do serviço.

É certo que o requisito de que se especificasse a data e a forma de pagamento não foi completamente satisfeito. Mas é verdade também que a fiscalização se satisfaz com recibos que também não atendiam a todas as formalidades para outras despesas médicas, como aquelas prestadas pela Dra. Kelly Kathery Constante (fls. 165 a 169), pela Dra. Iara Mendes Campos (fls. 178 a 180), pela Dra. Juliana M. M. Castro (fl. 181), pela Dra. Liliane Ferro da Silva (fl. 182) e pelo Dr. Edilson Figueiredo (fl. 183).

Além disso, verifico que o contribuinte possui renda declarada suficiente (R\$ 107.848,88 de rendimentos tributáveis e R\$ 66.936,57 de rendimentos isentos), e que, após fiscalização de todas as suas receitas e despesas, restaram em dúvida deduções que correspondem a cerca de 7% de sua renda total.

Registre-se que já decidi, em outras ocasiões, pela necessidade de comprovação dos pagamentos efetuados, não me satisfazendo com a apresentação de simples recibos, mesmo que acompanhados por declarações dos prestadores, pois julgo que é ônus do declarante fazer prova de suas deduções, quando instado pela autoridade fiscal.

Entretanto, penso que a comprovação do pagamento, por meio de cheque ou de saque com valor e data compatíveis, apesar de ser a melhor forma de prova, não é a única possível.

No caso, entendo que o conjunto probatório, composto pelos recibos, declarações dos profissionais, relatórios médicos, fichas de frequência, pelo fato de todas as receitas e quase todas as despesas terem sido consideradas comprovadas pela Fiscalização, e pelo valor significativo das receitas auferidas frente às despesas glosadas, é suficientemente forte para comprovar a prestação dos serviços e a efetividade do pagamento.

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso voluntário para restabelecer as despesas médicas com a Dra. Elisângela Sá Muniz Costa, no valor de R\$8.004,00, e com a Dra. Débora Meira de Oliveira, no valor de R\$ 5.000,00.

José Evande Carvalho Araujo

