



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

Processo nº 13154.000047/2008-27
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.640 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Maria Fernanda Moreno Sarro
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar nem a efetiva prestação dos serviços nem a realização dos pagamentos correspondentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra a contribuinte em epígrafe, na qual foi feita glosa de despesas médicas no valor de R\$ 30.600,00, por falta de comprovação ou de previsão legal para a dedução. Segundo relato da Fiscalização (fls. 43), foram glosados os valores deduzidos com nutricionista e ainda os seguintes, em relação aos quais a contribuinte, intimada não comprovou o efetivo pagamento, nem apresentou outros elementos para comprovar o efetivo tratamento:

Débora Maria da Silva, CPF 866.265.901-20, Fisioterapeuta, R\$ 2.000,00

Fabiana T. Oliveira, CPF 667.061.651-15, Fisioterapeuta, R\$ 3.000,00

Alexandra A. Amorim, CPF 290.835.588-43, Fisioterapeuta, R\$ 2.900,00

Gicelly A de Almeida, CPF 036.501.509-13, Fisioterapeuta, R\$ 8.000,00

Daniela A de Almeida, CPF no 690.806.151-53, Fonoaudióloga, R\$ 2.700,00

Em 10.1.2008, a contribuinte impugnou lançamento (fls. 1 e seguintes), e, sem nada alegar ou comprovar no tocante às despesas glosadas com nutricionista, sustenta, em síntese, que:

a) comprovou todas as despesas médicas declaradas, de acordo com a legislação, tendo apresentado, além dos recibos, fichas clínicas e/ou relatórios lavrados pelos profissionais que executaram os serviços médico-odontológicos informados;

b) ao glosar as despesas médicas, a autoridade fiscal agiu com abuso de poder, haja vista que a dedução declarada tem previsão legal e a documentação apresentada atende a todos os requisitos previstos na legislação;

c) a notificação de lançamento não aponta quais os fatos que geraram a convicção de que o lançamento deveria realmente se concretizar, principalmente no tocante à documentação apresentada;

d) a recusa em aceitar a documentação é arbitrária e ilegítima, visto que todas as informações prestadas coadunam-se com a legislação vigente;

Requer que seja anulado o lançamento.

A 4.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão n.º 04-19.460, de 27 de janeiro de 2010, com a seguinte ementa: 24/08/2001

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não podendo ser acolhidos recibos que não indicam o paciente, não tendo sido provados o efetivo pagamento e a prestação do serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 87 a 97, no qual, citando e transcrevendo ementas de julgados no âmbito administrativo e judicial, alega que:

a) a interpretação da legislação, adotada pela Recorrida não condiz com a situação fática, pois a documentação apresentada pela Recorrente preenche todos os requisitos legais;

b) é ilegal e arbitrária a exigência de comprovação do efetivo desembolso; que só deve ser feita quando constatada a falta de documentação comprobatória da prestação dos serviços médicos-odontológicos, o que não ocorreu no presente caso;

c) a atitude da Recorrida afronta o princípio da legalidade, já que amplia os efeitos da lei ao seu juízo. Se a lei estabelece requisitos que devem ser cumpridos na dedução de despesas médicas, a administração pública deve se ater estritamente ao que esta dispõe;

d) o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é uníssono em reconhecer a legalidade de documentos que atendam aos requisitos mencionados;

f) todo e qualquer litígio pode ser levado à apreciação do judiciário, cuja jurisprudência é pacífica e uníssona no tocante ao assunto, de forma favorável à Recorrente.

Requer, ao final, seja reformada a decisão de primeiro grau, determinando a improcedência do lançamento, bem como a extinção do crédito tributário constante da Notificação de Lançamento n.º 2004/601450547874060.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda. Tal dispositivo prevê, **in verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1.º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2.º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, § 1.º).

§ 3.º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4.º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, § 3.º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)."

Os dispositivos acima transcritos autorizam a autoridade fiscalizadora a exigir esclarecimentos sobre o conteúdo da declaração de ajuste do contribuinte. Além disso, mais especificamente, o artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza-a a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste, nos seguintes termos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3.º).

§ 1.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4.º).

[...].

Sobre a forma como devem ser comprovadas as deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física de ajuste, com despesas médicas, vejamos o que diz o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995:

Art. 8.º 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:

Documento assinado digitalmente por MARIA APARECIDA PEREIRA DOS SANTOS em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/05/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 19/05/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 31/05/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 07/08/2012 por MARIA APARECIDA PEREIRA DOS SANTOS - VERSO EM BRANCO

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;

(...) (g. n.)

Depreende-se, dos dispositivos acima transcritos, que a comprovação de despesas médicas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, deve ser apta a demonstrar tanto a prestação do serviço propriamente dita, ao próprio contribuinte ou a dependente seu, quanto o seu efetivo pagamento, feito ao profissional, pelo contribuinte, em valor correspondente à referida prestação, tudo de forma especificada.

Na presente hipótese, a contribuinte, desde o início do procedimento fiscal, foi instada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas, para si e para seus dependentes, tal como se verifica do Termo de Intimação Fiscal, às fls. 35.

Esclareceu, às fls. 39, o seguinte:

- Pagamento efetuado em dinheiro a Débora Maria da Silva, CPF 866.265.901-20, conforme relatório de atendimento fisioterápico assinado e reconhecido pela fisioterapeuta.
- Pagamento efetuado em dinheiro a Fabiana T. Oliveira, CPF 667.061.651-15, conforme relatório de atendimento fisioterápico assinado e reconhecido pela fisioterapeuta.
- Pagamento efetuado em dinheiro a Alexandra A. Amorim, CPF 290.835.588-43, conforme declaração/relatório de atendimento fisioterápico assinado e reconhecido pela fisioterapeuta.
- Pagamento efetuado em dinheiro a Gicelly Maria Lorenzi Zanatta Sousa, CPF 036.501.509-13, conforme declaração de atividades assinada e reconhecida pela fisioterapeuta.
- Pagamento efetuado em dinheiro a Daniela A. de Almeida, CPF 690.806.151-53, esta fonoaudióloga, mudou-se de Rondonópolis, ficando impossível sua localização, porém segue em anexo recibo.

As provas acostadas consistem em recibos e declarações das profissionais, os quais passamos a apreciar a seguir:

a) Débora Maria da Silva, CPF 866.265.901-20, Fisioterapeuta, R\$ 2.000,00

No “Relatório de Atendimento Terapêutico”, anexado às fls. 47, a profissional afirma ter prestado atendimento a Júlio Sarro Moreira, 8 anos, no período de agosto a novembro de 2003, em razão de uma torção do pé direito, e que o paciente apresentava dor latejante, com edema e restrição de movimentos. A contribuinte junta ainda dois recibos (fls. 46): o primeiro, no valor de R\$ 1.200,00, emitido em 20 de janeiro de 2003; o segundo, no valor de R\$ 800,00, emitido em 5 de agosto do mesmo ano, pelos quais alega ter pago em dinheiro.

Os recibos não indicam o beneficiário dos serviços, mas tal falha foi suprida com a apresentação do “Relatório de Atendimento Terapêutico” (fls. 47).

Não foram apresentadas provas que corroborassem a alegação de que os pagamentos foram feitos em dinheiro - tais como cópias de extratos bancários nos quais constem saques em datas e valores compatíveis com os recibos apresentados, ou qualquer outro documento hábil e idôneo que comprovasse o efetivo pagamento.

A recorrente também não conseguiu apresentar provas robustas da prestação dos serviços de fisioterapia, tais como pedidos de exames, raios X, receitas médicas, bem como qualquer outro documento hábil e idôneo que reforçasse as alegações feitas. Limitou-se aos recibos e “relatório” da profissional.

Acrescenta-se, neste caso, que, do confronto do “Relatório de Atendimento” com os dois recibos apresentados, é possível constatar que as datas não são compatíveis. Segundo o relato da profissional, o atendimento se deu de agosto a dezembro de 2003, em função de uma torção no pé direito sofrida por Júlio Sarro Moreira, torção essa que estava causando dor latejante. Só que, como visto, um dos recibos fornecidos é datado de 20 de janeiro de 2003, ou seja, mais de seis meses antes da data na qual a profissional declarou ter iniciado o tratamento. Tal descompasso não ficou esclarecido.

b) Fabiana T. Oliveira, CPF 667.061.651-15, Fisioterapeuta, R\$ 3.000,00

Foram apresentados três recibos, às fls. 49, todos no valor de R\$ 1.000,00. As datas de emissão são: 18 de fevereiro, 8 de abril e 10 de setembro de 2003. Às fls. 50, foi anexado “Relatório Fisioterápico”, no qual consta que foi realizado tratamento de Jonas Sarro Moreira, 12 anos, com diagnóstico de escoliose, entre os meses de fevereiro e abril de 2003. Tal tratamento visou analgesia e correção postural através do método Iso-Stretching, alongamentos e fortalecimentos. Pelos serviços, a contribuinte alega ter pago em dinheiro.

Os recibos não indicam o beneficiário dos serviços, mas tal falha foi suprida com a apresentação do “Relatório Fisioterápico” (fls. 50).

Não foram apresentadas provas que corroborassem a alegação da recorrente de ter feito pagamento em dinheiro - tais como cópias de extratos bancários nos quais constem saques de suas contas bancárias, em datas e valores compatíveis com os recibos apresentados, ou qualquer outro documento hábil e idôneo.

A recorrente também não conseguiu apresentar provas robustas da prestação dos serviços, tais como pedidos de exames, raios X da coluna vertebral, receitas médicas, assim

como qualquer outro documento hábil e idôneo que comprovasse inequivocamente a prestação dos serviços, de modo a embasar as alegações feitas. Limitou-se a recibos e “relatório” da profissional.

Neste caso, do confronto do relatório com os recibos apresentados, podemos constatar um descompasso entre as datas de emissão, que não foi devidamente explicado pela recorrente.

c) Alexandra A. Amorim, CPF 290.835.588-43, Fisioterapeuta, R\$ 2.900,00

Foram apresentados três recibos, às fls. 52: os dois primeiros, ambos no valor de R\$ 1.000,00, foram emitidos em 20 de fevereiro e 15 de março de 2003; o terceiro, no valor de R\$ 900,00, em 20 de abril do mesmo ano. Às fls. 53 foi acostada “Declaração”, na qual consta que foi realizado tratamento de Túlio Sarro Moreira, 8 anos, com diagnóstico de escoliose, nos meses de fevereiro, março e abril de 2003, utilizando-se aparelhos, em sistema de “home care”. Pelos serviços, a contribuinte alega ter pago em dinheiro.

Os recibos não indicam o nome do beneficiário dos serviços, mas tal falha foi suprida com a apresentação da “Declaração” (fls. 53).

Não foram apresentadas provas que corroborassem a alegação da recorrente de ter feito pagamento em dinheiro - tais como cópias de extratos bancários nos quais constem saques de suas contas bancárias, em datas e valores compatíveis com os recibos apresentados, ou qualquer outro documento hábil e idôneo.

A recorrente também não conseguiu apresentar provas robustas da prestação dos serviços, tais como pedidos de exames, raios X da coluna vertebral, receitas médicas, assim como qualquer outro documento hábil e idôneo que pudesse comprovar as alegações feitas, tal como pedido pela Fiscalização.

d) Gicelly A de Almeida, CPF 036.501.509-13, Fisioterapeuta, R\$ 8.000,00

Foram apresentados oito recibos, às fls. 55 a 58, todos no valor de R\$ 1.000,00, emitidos em 31 de maio, 30 de junho, 31 de julho, 31 de agosto, 30 de setembro, 31 de outubro, 30 de novembro e 31 de dezembro de 2003. Às fls. 59 foi acostada “Declaração de Atividades”, na qual consta que foi prestado atendimento fisioterapêutico domiciliar a Maria Fernanda Moreno no período de maio a dezembro de 2003, sendo dez sessões mensais de cinesioterapia específica para correção postural e analgesia, visto que apresentava quadro algico acentuado devido ao desvio postural (escoliose) apresentado. Pelos serviços, a contribuinte alega ter pago em dinheiro.

Os recibos não indicam o beneficiário dos serviços, o número de inscrição da profissional no Crefito nem o seu endereço. O beneficiário e o número de inscrição no Crefito foram indicados na “Declaração de Atividades” (fls. 59). O endereço da profissional não foi informado.

Não foram apresentadas provas que corroborassem a alegação da recorrente de ter feito pagamento em dinheiro - tais como cópias de extratos bancários nos quais constem

saques de suas contas bancárias, em datas e valores compatíveis com os recibos apresentados, ou qualquer outro documento hábil e idôneo.

A recorrente também não conseguiu apresentar provas robustas da prestação dos serviços, tais como pedidos de exames, raios X da coluna vertebral, receitas médicas, ou qualquer outro documento hábil e idôneo que comprovasse a efetiva prestação dos serviços, de modo a comprovar as alegações feitas.

Além disso, constata-se que os recibos e a declaração da profissional estão incompletos, não cumprindo nem mesmo os requisitos do artigo 8.º, § 2.º, inciso III, da Lei n.º 9.250, de 1995.

e) **Daniela A de Almeida, CPF no 690.806.151-53, Fonoaudióloga, R\$ 2.700,00**

Foi apresentado um recibo emitido pela profissional, às fls. 61, no valor de R\$ 2.700,00, emitido em 19 de dezembro de 2003, indicando terem sido prestados serviços de fonoterapia nos meses de fevereiro a dezembro de 2003. No documento, não consta o endereço da profissional nem o beneficiário dos serviços. A contribuinte alega ter pago em dinheiro.

Não foram apresentadas provas que corroborassem sua alegação de ter feito pagamento em dinheiro - tais como cópias de extratos bancários nos quais constem saques de suas contas bancárias, em datas e valores compatíveis com os recibos apresentados, ou qualquer outro documento hábil e idôneo que comprovasse o efetivo pagamento em dinheiro.

A contribuinte também não conseguiu apresentar provas robustas da efetiva prestação dos serviços, tais como pedidos de exames, receitas médicas, assim como qualquer outro documento hábil e idôneo.

Ademais, constata-se que o recibo da profissional está irregular, por englobar em um único documento o valor correspondente a vários meses. Além disso, o documento não contém nem mesmo as informações exigidas no inciso III do § 2.º do artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995.

Considerações gerais

Do exame dos autos, verifica-se, no cômputo geral, que (i) os argumentos da recorrente não mantêm coerência com as provas apresentadas; (ii) as datas de emissão dos recibos nem sempre são compatíveis com as datas de realização dos tratamentos, informadas pelos profissionais responsáveis; (iii) os documentos com os quais se pretende comprovar as despesas nem sempre cumprem os requisitos mínimos estipulados na Lei n.º 9.250, de 1995; (iv) a alegação de pagamento em dinheiro não ficou comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos.

Destaca-se, além disso, o fato de que a contribuinte é “sócia responsável” de diversas empresas das áreas médica e odontológica, conforme Declaração de Bens e Direitos de sua declaração de ajuste anual, às fls. 27, e informações da Secretaria da Receita Federal do Brasil, fls. 67, dentre as quais a **Somed Cooperativa de Assistência Médica Odontológica e Administradora de Planos de Saúde Ltda.**, CNPJ 02.699.832/0001-73.

O fato de ser “sócia responsável” de uma cooperativa de assistência médica odontológica e administradora de planos de saúde (médicos e odontológicos), por si só, não impede que a contribuinte incorra em elevados dispêndios com tratamento fisioterápico e fonoaudiológico com prestador diverso, para si e seus dependentes, tal como declarado.

Todavia, nos casos em que isso ocorre, a fim de convencer o julgador de que os pagamentos indicados foram efetivamente realizados para os fins declarados, é necessário que o contribuinte seja particularmente cuidadoso na produção das provas da despesa incorrida, com o objetivo de justificar a opção pela não utilização dos serviços oferecidos pela própria cooperativa de serviços médicos da qual é associado e responsável, preferindo realizar tratamento com outro prestador, ainda mais quando se trata de tratamentos prolongados, dispendiosos e quando se alega que todos os pagamentos foram feitos “em dinheiro”, tal como ocorreu na hipótese.

Em seu próprio benefício, nessas circunstâncias, o contribuinte deve instruir os autos do processo administrativo fiscal com provas fortes o suficiente para respaldar seus argumentos. É que a convicção do julgador não é formada por meras alegações sem provas, nem por uma única prova isolada, mas por todo o conjunto probatório juntado aos autos. Sendo assim, é de suma importância que os argumentos apresentados sejam coerentes e, confrontados com as provas, demonstrem, de forma inequívoca, que os fatos ocorreram da forma descrita.

No presente caso, como já apontado na análise específica feita acima, as informações prestadas nos documentos com os quais a recorrente pretende comprovar os gastos com os tratamentos de saúde declarados são vagas, inespecíficas e, em alguns casos, desconstruídas. Além dos documentos acostados, a contribuinte poderia ter trazido outros, de modo a complementar as provas dos autos, de modo a não deixar qualquer dúvida que os serviços de saúde foram prestados, e, igualmente importante, deveria ter trazido provas do efetivo pagamento dos serviços, tal como exigido desde o início do procedimento fiscal.

Na hipótese, os documentos apresentados foram insuficientes para comprovar o alegado.

Por fim, ao longo da peça recursal, a contribuinte cita e transcreve ementas de decisões dos Tribunais e de julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF que entende virem ao encontro de seus argumentos.

Sobre este tema, saliento que as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não estão vinculadas a decisões administrativas ou judiciais válidas somente entre as partes integrantes do processo. O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida, baseada na lei, tenha por supedâneo o argumento que entender razoável ou cabível ao caso concreto, desde que devidamente fundamentada, explicitadas as razões de fato e de direito que o levaram a tal convicção.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA