



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

Processo nº 13154.000048/2008-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.641 – 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: 2005

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)

Relatório

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -
IRPF*

Exercício: 2005

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. 126 a 136, 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 2005/601450576274095.

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 nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º 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.

§ 2º 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 nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 3º, e Lei nº 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 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).

[...].

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. 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;

[...]

§ 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. 38.

Esclareceu, às fls. 39, o seguinte:

- Pagamento efetuado em dinheiro a Arlindo Parigi Junior, CPF 156.116.068-73, conforme demonstrativo de prontuário do tratamento em anexo, assinado e reconhecido pelo odontólogo.

- Pagamento efetuado em dinheiro a Roseli Moreno Sarro, CPF 120.217.808-13, conforme demonstrativo de prontuário do tratamento e declaração em anexo, assinado e reconhecido pela odontóloga.

- Pagamento efetuado em dinheiro a Cristiane L. Cristóvão, CPF 838.563.661-72, conforme demonstrativo de prontuário do tratamento em anexo, assinado e reconhecido pela odontóloga.

- Pagamento efetuado em dinheiro a Renato Monteiro de Barros Gondim, CPF 629.915.903-00, conforme declaração do efetivo tratamento em anexo assinado e reconhecido pelo fisioterapeuta.

- Pagamento efetuado em dinheiro a Sandra Santos Pereira, CPF 864.276.871-15. Esta fisioterapeuta, mudou-se de Rondonópolis, ficando impossível sua localização, porém segue em anexo recibo fornecido por ela.

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

a) Arlindo Parigi Junior, CPF 156.116.068-73, Dentista. Valor R\$ 10.000,00

A fim de comprovar a despesa declarada, a contribuinte apresentou recibos e ficha odontológica.

Confrontando-se os recibos às fls. 49 a 52 com a ficha odontológica, às fls. 53, frente e verso, constata-se que os recibos foram emitidos mensalmente, a partir de fevereiro de 2004, até novembro do mesmo ano, todo dia 23. Todavia, a informação da ficha é que o tratamento só teve início em 17 de abril daquele ano, demonstrando haver uma incongruência entre recibos e ficha odontológica, que não foi explicada pela recorrente.

Apesar da alegação que os pagamentos foram todos feitos em dinheiro, não foram apresentadas provas que corroborassem essa alegação - 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 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.

Observa-se que a ficha odontológica não está assinada pelo cirurgião dentista; além disso, nem os recibos nem a ficha odontológica contêm o endereço do profissional, requisito expressamente previsto no artigo 8.º, § 2.º, inciso III, da Lei n.º 9.250, de 1995.

b) Roseli Moreno Sarro, CPF 120.217.808-13, Dentista. Valor R\$ 30.000,00

A contribuinte, que sustenta ter pago pelos serviços desta profissional em dinheiro, apresentou recibos correspondentes ao montante de R\$ 30.000,00, emitidos cada um no valor de R\$ 2.500,00, no dia 10 de cada mês, de janeiro a dezembro de 2004 (fls. 55 a 58). Acostou “declaração” (fls. 59), na qual a profissional afirma que os tratamentos descritos foram realizados e, por eles, recebeu em moeda o valor de R\$ 30.000,00 e registrou os rendimentos em livro-caixa. A “declaração”, em seu bojo, não especifica quais os tratamentos atesta, nem quem é o paciente, e não esclarece de quem foram recebidos os R\$ 30.000,00 em moeda.

Foram apresentadas as seguintes fichas odontológicas: (i) Jonas Sarro Moreira, datada de 14.1.04, fls. 60, frente e verso; (ii) Julio Sarro Moreira, datada de 16.1.04 (data rasurada), fls. 73; (iii) Maria Fernanda Moreno Sarro, datada de 11.6.2004, fls. 75, frente

e verso; (iv) Túlio Sarro Moreira, datada de 16.1.04, fls. 76, frente e verso. Nenhuma dessas fichas foi assinada pela cirurgiã-dentista.

Foram ainda acostadas cópias de exames odontológicos de Jonas Sarro Moreira, com data de emissão 14.1.2004 (fls. 61 a 72), e “Laudo Radiográfico” de Julio Sarro Moreira, emitido em 16.1.2003 (um ano antes da data informada como sendo a da prestação dos serviços). Nem a recorrente nem a profissional informou qual a correlação entre os exames e os tratamentos relacionados nas fichas.

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.

Os recibos anexados aos autos não indicam os destinatários dos tratamentos e as fichas odontológicas não foram assinadas pela profissional. A “declaração” emitida por Roseli Moreno Sarro é imprecisa, não indicando, em seu bojo, quais os tratamentos e os pacientes aos quais se refere, e, por esse motivo, nada acrescenta ao conjunto probatório.

Observa-se ainda que a recorrente não fez uma correlação entre os tratamentos odontológicos que declara que ela própria e seus dependentes sofreram e os recibos apresentados. Não ficou explicada a razão de o primeiro recibo ter data anterior às datas dos tratamentos informados nas fichas odontológicas.

c) Cristiane L Cristovão, CPF 838.563.661-72, Dentista. Valor R\$ 10.000,00

A contribuinte apresentou dez recibos emitidos pela cirurgiã-dentista, todos no valor de R\$ 1.000,00, datados de: 16 de janeiro, 15 de fevereiro, 15 de março, 16 de abril, 17 de maio, 16 de junho, 16 de agosto, 17 de setembro e 15 de outubro, todos de 2004. Às fls. 83 anexou “Ficha Clínica”. Alegou ter pago pelos serviços em dinheiro.

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 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.

Os recibos apresentados não indicam o destinatário dos serviços. O nome do beneficiário está discriminado na “Ficha Clínica”, mas tal documento não foi assinado pela cirurgiã-dentista. Há uma incongruência entre as datas dos recibos e as datas do tratamento informadas na “Ficha Clínica”. Não ficou explicada a razão de as datas de emissão dos dois primeiros recibos serem anteriores às datas constantes das referidas fichas.

d) Renato Monteiro de Barros Gondim, CPF 629.915.903-00, Fisioterapeuta: valor R\$ 12.000,00

A contribuinte apresentou seis recibos emitidos pelo fisioterapeuta, todos no valor de R\$ 2.000,00, datados de: 12 de fevereiro, 18 de março, 20 de abril, 30 de maio, 23 de junho e 30 de setembro, todos de 2004 (fls. 85 a 87). Às fls. 88, anexou “Relatório” emitido pelo profissional, no qual está declarado que a contribuinte esteve em tratamento fisioterapêutico no período de fevereiro de 2004 a julho de 2004 para reabilitação cinético-funcional e postural, devido escoliose tipo "S" em coluna tóraco-lombar. A recorrente alegou ter pago pelos serviços em dinheiro.

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.

Os recibos apresentados não indicam o beneficiário dos serviços, mas o “Relatório” supre essa falha. Todavia, nem nos recibos nem no “Relatório” foi indicado o endereço do profissional, requisito expresso do inciso III do § 2.º do artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995.

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.

Há ainda um descompasso entre as datas dos recibos e datas do tratamento informadas no “Relatório”: neste, o profissional informa que o tratamento fisioterapêutico foi realizado no período de fevereiro a julho de 2004; no entanto, os recibos foram emitidos em fevereiro, março, abril, maio, julho e setembro. Não ficou explicada a razão de as datas de emissão dos recibos não serem coincidentes com as datas informadas no Relatório.

e) Sandra Santos Pereira, CPF 864.276.871-15, Fisioterapeuta. Valor R\$ 11.000,00

Foram anexados oito recibos emitidos pela fisioterapeuta, datados de: 29 de janeiro (R\$ 2.000,00), 19 de fevereiro (R\$ 1.500,00), 20 de março (R\$ 2.000,00), 22 de abril (R\$ 1.500,00), 25 de maio (R\$ 1.000,00), 25 de agosto (R\$ 1.000,00), 21 de setembro (R\$ 1.000,00) e 22 de outubro (R\$ 1.000,00), todos de 2004 (fls. 90 a 93). A recorrente alegou ter pago pelos serviços em dinheiro.

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 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.

Os recibos apresentados não indicam nem o beneficiário dos serviços nem o endereço do emitente, requisitos expressos do inciso III do § 2.º do artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995.

Considerações Gerais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 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

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 nº 9.250, de 1995; (iv) a alegação de pagamento em dinheiro não ficou comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos.

Ademais, constata-se, às fls. 30, na Declaração de Bens e Direitos correspondente ao exercício em análise, que a contribuinte é “sócia quotista” de diversas empresas da área médica e odontológica, conforme Declaração de Bens e Direitos de sua declaração de ajuste anual, às fls. 30, e informações da Secretaria da Receita Federal do Brasil, fls. 99, 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 administradora de planos de saúde (médicos e odontológicos), por si só, não impede que a contribuinte incorra em elevados dispêndios com tratamento odontológico e fisioterápico, seu e de seus dependentes, com prestador diverso, tal como declarado. Todavia, nos casos em que isso ocorre, a fim de convencer o julgador de que os pagamentos foram efetivamente realizados para os fins declarados, é necessário que o contribuinte seja particularmente cuidadoso na produção das provas da despesa efetuada, 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 montantes elevados, tratamento prolongado e quando se alega que todos os pagamentos foram feitos “em dinheiro”, tal como ocorreu na hipótese.

Em seu próprio benefício, nesses casos, o contribuinte deve instruir os autos do processo administrativo fiscal com provas boas o suficiente para respaldar seus argumentos. É que a convicção do julgador não é formada por meras alegações, 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, para 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