



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

Processo n° 13161.000849/2008-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.355 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente VALDIVINO ARAUJO DE LIMA (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

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

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente 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.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em superar os óbices impostos pelo julgador de primeira instância para parte das deduções pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$19.026,00.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gilvanci Antônio De Oliveira Sousa, Celia Maria de Souza Murphy, José Evande Carvalho Araujo, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento fls. 17 a 21, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, para glosar deduções indevidas de dependente e de despesas médicas, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$11.238,25, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 12), acatada como tempestiva, onde apresenta comprovantes de pagamentos de despesas médicas.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 39 a 50):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

LEGITIMIDADE PASSIVA. ESPÓLIO.

É válido o lançamento efetuado sem a identificação do espólio quando não ficar configurado prejuízo à defesa.

À dívida de responsabilidade do espólio aplica-se a multa de 10% em substituição à multa de ofício de 75%.

DEPENDENTE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DESPESAS MÉDICAS. PROVA.

A eficácia da prova de despesas médicas, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, está condicionada ao atendimento de requisitos objetivos, previstos em lei, e de requisitos de julgamento baseados em critérios de razoabilidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

O julgador de 1ª instância reduziu a multa aplicada para 10%, devido ao lançamento ter se dado após o falecimento do contribuinte, considerou não impugnada a glosa de despesa de dependente, e decidiu que as provas apresentadas não eram suficientes para comprovar as despesas médicas, pois alguns recibos não continham o endereço profissional e não especificavam os serviços médicos, outro havia sido emitido por pessoa jurídica, quando o correto seria nota fiscal de serviço, e outro se referia a despesas com nutricionista, que é indedutível do imposto de renda.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/12/2010 (fl. 53), o contribuinte apresentou, em 30/12/2010, o recurso de fls. 60 a 70, onde afirma:

a) que apresentou documentos comprobatórios do pagamento de suas despesas (fls. 07 à 13), e uma declaração da empresa recebedora dos serviços (fl. 09) comprovando o tipo de patologia e os valores totais recebidos;

b) que provou seu direito e que a Turma Julgadora não comprovou que o contribuinte agiu de má fé na obtenção dos documentos, muito menos a falsidade de qualquer documento, e que também a Receita Federal do Brasil não comprovou que os serviços não foram realizados;

c) que consta da declaração apresentada o valor total de R\$ 30.936,40, que refere-se às seguintes notas fiscais e recibos:

- HOSPITAL EVANGÉLICO DR. E SRA. GOLDSBY KING, CNPJ nº 03.604.782/0001-66, nota fiscal de nº 718566, datado de 19/03/2.004, valor R\$ 11.061,00;
- HOSPITAL EVANGÉLICO DR. E SRA. GOLDSBY KING, CNPJ nº 03.604.782/0001-66, nota fiscal de nº 718569, datado de 19/03/2.004, valor R\$ 7.965,00;
- Dr. CARLOS CASSIANO SCHOENHER, CPF nº 235.813.609-34, recibo s/n, valor de R\$ 600,00;
- Dr. TAKEO OHIRA, CPF nº 172.254.509-72, recibo s/n, valor de R\$ 9.000,00;
- Dr. Osmar M Filho, CPF 159.385.848-50, recibo s/n, valor de R\$ 70,00;

- Dra. ELSIANE STANGARLIN FERNANDES SOUZA, CPF: 446.302.121-91, recibo s/n, valor de R\$ 2.090,00;
- Dra. LAYSA PAES DE BRITO GONCALVES, CPF: 845.598.291-87, recibo s/n, valor de R\$ 150,00.

Ao final, pugna pela anulação da Notificação de Lançamento.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 72, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, contendo ainda a fl. 73, sem numeração, referente ao Despacho de Encaminhamento dos autos do SECOJ/SECEX/CARF para a 1ª Câmara da 2ª Seção.

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.

O contribuinte deduziu, em sua declaração de ajuste do exercício de 2005 (fls. 24 a 28), a Sra. Berenice Mendes Pinheiro de Lima, CPF nº 582.860.981-53, como dependente no código de cônjuge ou companheiro, e as seguintes despesas médicas:

NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR
CARLOS CASSIANO SECERHER	235.813.609-34	600,00
TAKEO OHIRA	172.254.509-72	9.000,00
OSMAR M. FILHO	159.385.848-50	70,00
DRA ELSIENE FERNANDES SOUZA	446.302.121-91	2.090,00
DRA LAYSA PAES DE BRITO	845.598.291-87	150,00
HOSPITAL EVANGELICO DR E SRA GOLSBY KING	03.604.782/0001-66	30.936,40
TOTAL		42.846,40

Por não ter respondido à intimação para comprovar essas deduções, esses valores foram glosados na presente autuação.

A glosa da despesa com dependente não foi atacada nem na impugnação nem no voluntário, motivo pelo qual apenas as despesas médicas se encontram em discussão.

Para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se 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.

O problema consiste em saber até que ponto são razoáveis as exigências da autoridade fiscal para comprovação das despesas médicas. Em muitos casos, a fiscalização termina por demandar a apresentação de pagamento diretamente correlacionado com débito, como cheque utilizado para liquidar a despesa, ou saque de valor exato na mesma data. Mas os

contribuintes replicam que ninguém é obrigado a pagar suas despesas com cheques nem efetuar saques individuais para cada dispêndio.

Penso que a dificuldade já surge quando da informação das despesas na declaração de ajuste. A cada ano, as indicações da Receita Federal são pela possibilidade de comprovação das despesas médicas mediante recibos. A título de exemplo, transcrevo orientações contidas no Perguntas e Respostas do IRPF, exercício 2005, pergunta 337:

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento.

Assim, a própria Receita Federal orienta que a comprovação, se necessária, pode ser feita com a apresentação de recibo ou nota fiscal originais, podendo ser dar, caso o contribuinte não tenha esse documento, com a apresentação de cheque nominativo. Observe-se que a opção do cheque nominativo é dada a favor do contribuinte, nos casos em que o profissional se recuse a dar recibo.

Verifiquei que essa orientação foi repetida em todos os Perguntas em Respostas dos exercícios seguintes. Apenas no documento do exercício de 2011 foi acrescentada a seguinte informação:

Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Não se pode ignorar, no entanto, que é bastante comum o expediente de se declarar despesas médicas inexistentes, ou majorar o valor das ocorridas, com o objetivo de diminuir o imposto devido. Contando com a ineficiência da Administração Pública, e com a nefasta idéia, corrente em nosso país, de que a sonegação é um crime aceitável devido à alta carga tributária, alguns contribuintes declaram deduções expressivas, e buscam justificá-las com recibos que não refletem o realmente ocorrido. Situação inaceitável que precisa ser coibida pela Administração Pública.

Diante desse quadro, os julgamentos administrativos neste CARF são bastante diversos. Existem aqueles que julgam que, uma vez comprovada a despesa mediante recibos, é dever do Fisco provar que a informação é falsa. Por outro lado, é forte a corrente que pensa que, caso a autoridade fiscal exija comprovação adicional do contribuinte, inverte-se o ônus da prova, sendo função do sujeito passivo produzir a comprovação exigida.

Filio-me ao segundo grupo, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Mas penso que a fiscalização deve demonstrar criteriosamente porque não aceitou a comprovação mediante recibo que atenda às características da legislação. Somente com a análise das exigências fiscais, bem como das respostas do contribuinte, será possível se concluir pela procedência, ou não, das glosas efetuadas.

Assim, passo a analisar cada uma das despesas glosadas, junto com a documentação acostada aos autos.

a) CARLOS CASSIANO SECERHER, CPF nº 235.813.609-34, R\$ 600,00:

Essa despesa foi comprovada com o recibo de fl. 10, mas o julgador de 1ª instância não a admitiu, pois no recibo não constava o endereço do profissional de saúde e o serviço prestado não estava especificado.

No voluntário, informou-se que esse pagamento também estava incluído na despesa de R\$30.936,40 do Hospital Evangélico Dr. e Sra. Golsby King, o que demonstra a indevida dedução em duplicidade.

Diante da falta de superação dos óbices impostos à admissibilidade do recibo, mantenho a glosa.

b) TAKEO OHIRA, CPF nº 172.254.509-72, R\$ 9.000,00:

Despesa comprovada com o recibo de fl. 10, não admitida pelo julgador *a quo* pelos mesmos motivos do item anterior, e porque, pelo valor expressivo, se exigiria provas complementares.

No voluntário, informou-se que também esse pagamento também estava incluído na despesa de R\$30.936,40 do Hospital Evangélico Dr. e Sra. Golsby King, o que demonstra a indevida dedução em duplicidade.

Diante da falta de superação dos óbices impostos à admissibilidade do recibo, mantenho a glosa.

c) OSMAR M. FILHO, CPF nº 159.385.848-50, R\$ 70,00 :

Despesa comprovada com o recibo de fl. 11, não admitida pelo julgador *a quo* pelos mesmos motivos do item “a”.

No voluntário, informou-se que também esse pagamento também estava incluído na despesa de R\$30.936,40 do Hospital Evangélico Dr. e Sra. Golsby King, o que demonstra a indevida dedução em duplicidade.

Diante da falta de superação dos óbices impostos à admissibilidade do recibo, mantenho a glosa.

d) DRA. ELSIENE FERNANDES SOUZA, CPF nº 446.302.121-91, R\$2.090,00:

Despesa comprovada com o recibo de fl. 11, não admitida pelo julgador *a quo* pelos mesmos motivos do item “b”.

No voluntário, informou-se que também esse pagamento também estava incluído na despesa de R\$30.936,40 do Hospital Evangélico Dr. e Sra. Golsby King, o que demonstra a indevida dedução em duplicidade.

Diante da falta de superação dos óbices impostos à admissibilidade do recibo, mantenho a glosa.

e) DRA. LAYSA PAES DE BRITO, CPF nº 845.598.291-87, R\$150,00:

Despesa comprovada com o recibo de fl. 12, não admitida pelo julgador *a quo* por se referir ao serviço de nutricionista, não dedutível por falta de previsão legal.

No voluntário, informou-se que também esse pagamento também estava incluído na despesa de R\$30.936,40 do Hospital Evangélico Dr. e Sra. Goldsby King, o que demonstra a indevida dedução em duplicidade.

Acrescente-se que, além da legislação não permitir a dedução de serviço de nutricionista, o recibo apresentado padece dos mesmos vícios daqueles analisados nos itens anteriores: falta do endereço do profissional de saúde e serviço prestado não especificado.

Desta forma, mantenho a glosa desta dedução.

f) HOSPITAL EVANGÉLICO DR. E SRA. GOLDSBY KING, CNPJ nº 03.604.782/0001-66, R\$30.936,40:

Despesa comprovada inicialmente como a declaração de fl. 09, onde o hospital informa que o contribuinte esteve internado no período de 15/02/2004 à 16/03/2004, para tratamento de sua patologia, em caráter particular, aos cuidados do Dr. Takeo Ohira, e confirmando o recebimento do valor.

O acórdão recorrido não admitiu a dedução, porque somente a nota fiscal de serviço seria o documento válido para comprovar a prestação de serviço por pessoa jurídica, e porque, pelo valor expressivo, se exigiria provas complementares.

No voluntário, o recorrente esclarece que a declaração de R\$ 30.936,40 englobava as despesas descritas nos itens anteriores, e os pagamentos de R\$ 11.061,00 e R\$ 7.965,00, comprovados por notas fiscais de serviço.

Desta forma, é fácil perceber que essa dedução trazia os valores já analisados nos itens anteriores em duplicidade, e pagamentos de R\$11.061,00 e R\$7.965,00 ao hospital indicado, que foram comprovados pelas notas fiscais de serviços de fls. 66 e 67, datadas de 19/03/2004.

Assim, admite-se a dedução das despesas comprovadas pelas notas fiscais de serviços, que totalizam R\$19.026,00.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer dedução de despesas médicas no valor de R\$19.026,00.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Processo nº 13161.000849/2008-48
Acórdão n.º **2101-001.355**

S2-C1T1
Fl. 82
