



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13639.000650/2008-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-003.740 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente FERNANDO ANTÔNIO FAJARDO CORTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. LAUDO PERICIAL OFICIAL.

Os proventos de pensão, aposentadoria ou reforma recebidos por pessoa física portadora de moléstia grave definida na legislação são isentos do imposto de renda, desde que a doença seja comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do DF e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de doenças passíveis de controle.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções de despesas com a cirurgiã-dentista Cyntia da Silva Loureiro, no valor de R\$ 8.000,00, e retirar da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 16.768,76 recebidos como aposentadoria do INSS.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luis Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, em que foram glosadas deduções indevidas de despesas médicas, a juízo da autoridade lançadora, no total de R\$ 13.175,00, referentes a supostos pagamentos feitos a:

- Hospital São Salvador, valor de R\$ 375,00, por se referirem a despesas de não dependentes na declaração de ajuste anual;
- Renata Melissa Coutinho Macedo (fonoaudióloga), no valor de R\$ 4.800,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento;
- Cyntia da Silva Loureiro (cirurgiã-dentista), no valor de R\$ 8.000,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

O contribuinte entregou impugnação na qual apresentou os argumentos de defesa alegando, em síntese:

- quanto ao pagamento feito ao Hospital São Salvador, que o mesmo refere-se a tratamento de sua sogra, que vive sob sua dependência econômica,
- quanto aos pagamentos feitos às profissionais Renata Melissa e Cyntia Loureiro, que os recibos e demais relatórios apresentados são hábeis a comprovar os pagamentos,
- pleiteia isenção de proventos de aposentadoria do INSS, declarados como tributáveis, por ser portador de doença grave (cardiopatia), conforme laudo que anexa.

Após análise, a 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG considerou improcedente a impugnação. Do voto do acórdão n.º 09-30.892 (fls. 58 e segs.):

“Não se observam nos autos quaisquer desvios aos comandos estabelecidos, porquanto a Fiscalização efetuou o lançamento nos termos estritos da legislação regente da matéria. No presente caso, à luz do citado art. 73 do RIR/1999, requereu-se que as comprovações ou justificações das despesas médicas declaradas com Renata Melissa Coutinho Macedo e Cyntia da Silva Loureiro ocorressem por elementos tendentes a demonstrar os efetivos pagamentos, conforme se depreende da determinação contida na intimação de fl. 21.

O indigitado art. 73 do RIR/1999 autoriza a Fiscalização a demandar do contribuinte documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos desses, sendo que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos.

Ressalte-se que, além dessas despesas terem sido consideradas exageradas, das análises dos recibos oferecidos para subsidiá-las, a fls. 13/18, se observa, ao contrário do alegado, haver irregularidades nos seus preenchimentos, visto que não atendem aos prescritos pelos incisos II e III do §1º do art. 80 do RIR/1999, na espécie, faltam as identificações dos beneficiários dos tratamentos descritos e as informações relativas aos endereços profissionais.

A referência à apresentação de exames, prescrição de receitas e orçamentos, apenas reforçariam a compreensão quanto à verossimilhança, ou não, das supostas prestações de serviços, contudo, a condição primordial, na presente situação, para

aceitação da dedução pleiteada pelo impugnante a título de despesas médicas, foi a apresentação das imprescindíveis provas das efetivas realizações dos respectivos pagamentos, isto é, a efetividade da transferência dos recursos financeiros do declarante para os profissionais prestadores dos serviços, o que de fato se consistiu em motivação, como expresso na notificação, à fl. 7, para o lançamento: "falta de comprovação do efetivo pagamento".

Em assim sendo, a mera apresentação dos recibos, mesmo complementados por declarações dos emitentes ou aduções de que esses registraram os valores em declarações de ajuste anual, não tem, na situação em concreto, o dom de suprir a falta de demonstração dos efetivos pagamentos.

(...)

Destarte, é certo que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o interessado não a faz — porque não pode ou porque não quer —, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar "despesas médicas", de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Quanto a despesa médica declarada com o Hospital São Salvador glosada por ser referente a serviços médicos prestados a Ida Ruback Assunção — sogra do contribuinte, correta a autoridade revisora, visto que o pleito vai de encontro ao inciso II do §1º do art. 80 do RIR/1999, devendo por conseguinte ser mantida a glosa nesse sentido. Vale salientar que a referida senhora foi relacionada como dependente em DIRPF/2007 de outro contribuinte.

A respeito da reclamação do impugnante referente à isenção do IRPF sobre seus rendimentos de aposentadoria, muito embora essa situação não tenha feito parte da ação fiscal desenvolvida, entende este relator cabível sua discussão no presente Acórdão, visto que se demonstrado nos autos tal direito configurar-se-á erro de fato cometido no preenchimento da DIRPF, não caracterizando a hipótese contida no art. 832 do RIR/1999.

(...)

Como se observa pelos dispositivos legais retro citados, o contribuinte para ter direito à isenção em comento é necessário que haja a comprovação, concomitantemente, das seguintes condições: de serem seus rendimentos oriundos de pensão, aposentadoria ou reforma e de ser ele portador de uma das doenças previstas no texto legal.

Na fase impugnatória o notificado apresentou, para fazer prova da isenção pretendida, à fl. 8, o laudo médico emitido, conforme carimbo de identificação do serviço médico oficial ali aposto, por uma Secretaria Municipal de Saúde, mas sem apontar a qual Município pertence. Sem essa informação entende este relator que o documento oferecido não atende ao estabelecido pelo §4º do art. 39 do RIR/1999, retro transcrito.

Sendo assim, conclui-se que não ficou evidenciado nos autos o direito de isenção pleiteado pelo impugnante sobre os rendimentos percebidos a título de "Aposentadoria Por Tempo de Contribuição" conforme comprovante de rendimentos emitido pelo INSS — fl. 9, devendo ser desconsiderado o pleito passivo.”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção das glosas efetuadas pelo Fisco e do crédito tributário lançado.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fl. 72 e segs. onde basicamente repisa suas razões de defesa já trazidas em sede de impugnação quanto à comprovação das despesas por meio dos recibos e relatórios disponibilizados e ao pleito do reconhecimento da isenção do imposto em decorrência da moléstia grave. Não junta nova documentação. Cita Jurisprudência. Não recorre da glosa das despesas médicas com sua sogra.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

Conforme relatado, o contribuinte não recorre da glosa das despesas com o Hospital São Salvador, valor de R\$ 375,00, tornando-se essa matéria preclusa, e por essa razão não será apreciada neste julgamento.

Assim sendo, o objeto do Recurso Voluntário e, por conseguinte, do presente julgamento é a dedução das despesas médicas supostamente pagas às profissionais Renata Melissa e Cyntia Loureiro e o pedido de considerar isentos os proventos de aposentadoria em razão de moléstia grave.

Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pelas profissionais Renata Melissa Coutinho Macedo (fonoaudióloga), no valor de R\$ 4.800,00, e Cyntia da Silva Loureiro (cirurgiã-dentista), no valor de R\$ 8.000,00, são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, consta expressamente da notificação de lançamento a falta da comprovação do efetivo pagamento das despesas deduzidas que foram objeto de glosa. Em sede de impugnação, entendeu a DRJ que o contribuinte não supriu as pendências.

Dispõe o art. 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

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, § 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).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em uma série de tratamentos, que resultaram em tal monta de despesas, seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, ou mesmo de pedidos médicos, exames, radiografias, e outros, ainda que parcialmente.

Passo a avaliar separadamente os dois tratamentos a que se referem as glosas em questão.

Renata Melissa Coutinho Macedo (fonoaudióloga)

Além dos recibos entregues, o contribuinte juntou declaração da própria profissional atestando as mesmas informações já trazidas nos recibos. A declaração portanto não mais que confirma que de fato os recibos foram emitidos pela profissional. Não comprova, conforme exigido, a efetiva realização dos serviços ou a transferência dos valores.

Ainda que tenha pago os valores em dinheiro, é razoável imaginar que pudesse o recorrente ter trazido aos autos alguma elemento que ao menos indicasse a necessidade dos serviços de fonoaudiologia, como por exemplo um pedido médico, exames, o que não ocorreu.

Assim sendo, não é possível a esta turma julgadora dispensar as exigências não atendidas para acatar os supostos pagamentos feitos á fonoaudióloga Renata Melissa Coutinho Macedo, no valor de R\$ 4.800,00.

Cyntia da Silva Loureiro (cirurgiã-dentista)

No caso do tratamento odontológico, além dos recibos e declaração da profissional, o contribuinte juntou aos autos o prontuário detalhado do paciente, fl. 30 e segs., do qual constam descrição do tratamento, orçamento e valores pagos em dinheiro.

Na descrição dos fatos constante da Notificação de Lançamento, o auditor fiscal alegou não ter sido possível a identificação do emitente no prontuário apresentado. De se observar que o prontuário é um documento interno do consultório, o qual foi disponibilizado pela profissional, em caráter excepcional, a pedido do paciente, para fins de prova junto à Receita Federal. Assim sendo, é perfeitamente normal que o mesmo se revista de uma certa informalidade, pois se presta ao uso do próprio dentista. Um eventual excesso de formalismo, aí sim, é que poderia levantar suspeitas sobre o documento.

Soma-se ao acima descrito o fato de as parcelas do orçamento serem em valores compatíveis com pagamentos usualmente feitos em dinheiro.

Desta forma, entendo que devem ser restabelecidas as deduções dos pagamentos feitos à cirurgiã-dentista Cyntia da Silva Loureiro, no valor de R\$ 8.000,00.

Isenção do IR sobre proventos de aposentadoria – doença grave

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte pleiteia que os recebimentos do INSS, a título de proventos de aposentadoria, sejam reclassificados de tributáveis para isentos, em razão de sua condição de portador de doença grave (cardiopatia).

Em verdade, esse aspecto não constituiu infração apontada no lançamento, tendo sido os recebimentos em comento declarados como tributáveis pelo próprio interessado em sua DIRPF. Entretanto, em se tratando de evidente erro material no preenchimento da declaração, facilmente identificável de plano, deve o julgador determinar a retificação do lançamento. Tal situação é inclusive prevista no voto do relator do acórdão da turma *ad quo*.

Conforme se extrair do relatório acima, a turma julgadora de primeira instância não considerou a condição alegada pelo contribuinte de portador de moléstia grave, para fins de isenção do imposto de renda sobre os proventos de aposentadoria recebidos do INSS, pelo fato de não ter identificado no relatório médico apresentado, fl. 36, a que município pertencia a Secretaria de Saúde emitente do documento.

Tal pendência foi resolvida em sede de recurso voluntário, pelos esclarecimentos dados pelo recorrente e pela juntada da declaração da Secretaria Municipal de Saúde de Além Paraíba, fl. 76, reconhecendo o relatório médico como de sua emissão.

Tem-se do art. 39 do Decreto n.º 3000/99 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, inciso XXXIII e § 4º:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XXXIII-os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei n.º 8.541, de 1992, art. 47, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 30, §2º);

(...)

§4º Para o reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII, a partir de 1º de janeiro de 1996, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 30 e §1º). (grifos nossos)

Entendo então que deve ser recalculado o lançamento do crédito tributário retirando-se da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 16.768,76 recebidos como aposentadoria do INSS, posto que isentos em razão da moléstia grave comprovada.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções com as despesas com a cirurgiã-dentista Cyntia da Silva Loureiro, no valor de R\$ 8.000,00, e retirar da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 16.768,76 recebidos como aposentadoria do INSS.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito