



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

Processo nº 13727.000718/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.600 – 2ª Turma Especial
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente GILBERTO DIAS AMARAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

LANÇAMENTO. FUNDAMENTAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No julgamento de atos administrativos, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprecia-se a validade ou não do lançamento de ofício lavrado por servidor competente, não se inserindo na competência do órgão julgador a alteração da fundamentação legal da exigência inicial.

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. 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. (inciso III, § 2º do art. 8º da lei n. 9.250/95 (inciso III do art. 80 do RIR/99).

MULTA DE OFÍCIO.

A exigência da multa "ex officio", no percentual de 75%, obedece tão somente aos preceitos insculpidos na legislação tributária em vigor.

Recurso provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas

médicas no valor de R\$11.990,00 (onze mil, novecentos e noventa reais), nos termos do voto da relatora.

(assinatura digital)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinatura digital)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 21/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Dayse Fernandes Leite, German Alejandro San Martin Fernandez, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa e Ricardo Anderle. Ausente Justificadamente: Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na Primeira instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), que considerou procedente em parte , a impugnação apresentada, contra o lançamento por meio do qual exige-se do recorrente, IRPF suplementar relativo ao ano-calendário, 2005, em virtude glosa de dedução da base tributável para deduções indevidas de despesas médicas, no valor de R\$ 27.590,00.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 0425.924, de 14 de setembro de 2011, que se encontra às fls. 37/43, que por unanimidade de votos, considerou improcedente a impugnação apresentada, para manter a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 27.590,00.

Ao tomar ciência do acórdão de primeira instância, em 07/10/2011, o contribuinte interpôs o recurso de fls. 47 e ss , onde alega que todas os documentos apresentados estão em consonância com a legislação que rege a matéria. Todos os pagamentos estão comprovados e justificados conforme Notas Fiscais e recibos, inclusive, com o nome, CPF e especialidade dos emitentes. Quanto aos endereços, alega que qualquer auditor fiscal, ou até mesmo o julgador, quando acessa os dados da Receita Federal tem conhecimento do endereço dos profissionais ao verificar o CPF todas as despesas médicas pleiteadas como dedução em sua declaração de ajuste. Reconhece que não apresentou o recibo do Hospital de Clinicas Nossa Senhora da Conceição e justifica que o recibo foi extraviado. Assevera que a multa de 75% aplicada sobre o valor do imposto é ilegal e confiscatória.

É o relatório

Voto

O recurso é tempestivo. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

O litígio gira em torno da glosa do valor de R\$ 27.590,00, referente à dedução a título de despesas médicas. Trata ainda, do caráter confiscatório da multa de ofício, aplicada ao percentual de 75%.

Analizando-se os autos, especificamente o acórdão vergastado, verifica-se que o contribuinte pleiteou deduções com despesas médicas no montante de R\$ 27.590,00.

Tais despesas foram realizadas com os seguintes profissionais:

PRESTADOR DE SERVIÇOS	VALOR DECLARADO R\$
LUCIENE SANTOS MARTINS	5.000,00
DIOGO BARBOSA NASCIMENTO	3.000,00
ADRIANA APARECIDA BARCIA KLING	4.990,00
CAMILA DE PAULA GONÇALVES	2.000,00
CINTHIA MANCINI PEREIRA CANAVEZ	4.500,00
LUCIANA FIGUEIREDO VALLE	5.100,00
HOSPITAL DE CLINICAS NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO	3.000,00

A autoridade lançadora procedeu a glosa do valor de R\$27.590,00.

É de se considerar que a fundamentação da Notificação de Lançamento é:

1. Não apresentou recibos referente ao Hospital de Clinicas N. S. da Conceição;
2. Os recibos apresentados estão em desacordo com a legislação do IRPF

O relator do voto condutor do acórdão recorrido, ao apreciar os documentos apresentados pelo contribuinte, apresenta os seguintes fundamentos:

“DESPESAS MÉDICAS

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está autorizada pela Lei nº 9.250/1995, em seu artigo 8º, o qual estabelece:

“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:

I aplica se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

.....”

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista na lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Este entendimento é reforçado, inclusive pelo disposto no artigo 73, e seu § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999:

“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).”

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de simples recibos ou declarações. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A jurisprudência administrativa é firme neste sentido, como se verifica dos julgados a seguir, que corroboram este entendimento:

{ ... }

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde, sendo aceitos apenas o próprio contribuinte ou seus dependentes incluídos na declaração, quem prestou o serviço, sendo aceitos somente os profissionais descritos expressamente na legislação, a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano calendário correspondente.

Em síntese, da análise do § 2º do art. 8º da lei 9.250/95, extrai-se que, para que o documento de despesas médicas seja considerado eficaz como prova da dedução, deve necessariamente conter as seguintes características: a) servir como quitação da obrigação por meio de pagamento realizado pelo contribuinte (inc. I e III), o que, por evidente, enseja a especificação do valor pago e do pagante; b) identificar o contribuinte e/ou seus dependentes como beneficiários do tratamento (inc. II); c) identificar a natureza do serviço prestado, e a quantidade, se for o caso, o que não é suprido por expressões genéricas (inc. III); d) identificar o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica CNPJ do prestador do serviço (inc. III).

Passa-se ao exame do quadro fático

1.A) Resumo dos dados tributários em litígio no processo de crédito

{ ... }

1.B) Comprovação. Documentos apresentados

{ ... }

2. ANÁLISE E JULGAMENTO

Se o contribuinte for instado a comprovar as deduções, como autoriza a Lei, não deverá apenas indicar mas sim apresentar documentação ou cheque nominativo, que são as duas possibilidades de comprovação eficazes.

A contrario sensu, se o contribuinte dispor de documentação suficiente para comprovar, de acordo com os dispositivos precedentemente analisados, a prestação do serviço, a quem foi prestado, e a efetividade da despesa, desnecessária a indicação do cheque nominativo.

É a consequência lógica e coerente com uma interpretação sistemática da legislação, que não limitou a forma de comprovar a um documento específico, quando bem poderia, mas adotou, ao contrário, o termo coletivo “documentação”, que abre amplas possibilidades de comprovação, sem que

tenha sido fixado que apenas um documento seria a prova cabal, e, muito menos, qual seria esse documento.

À vista dos documentos apresentados e com base na legislação, critérios e princípios expostos, é analisada a dedução de despesa médica conforme a seguinte justificativa:

2.A) Considerar como ineficaz para a dedução de despesas médicas os documentos do prestador DIOGO BARBOSA NASCIMENTO porque os recibos não preenchem os requisitos legais da prova, pois não consta o endereço do prestador e a especialidade médica: fisioterapia, poderia ser subsidiada por documentos e exames laboratoriais que complementassem a descrição genérica do tratamento ou comprovado o efetivo dispêndio, que não foi cumprida.

2.B) Considerar como ineficaz para a dedução de despesas médicas os documentos do prestador LUCIENE SANTOS MARTINS e CAMILA DE PAULA GONÇALVES porque os recibos não preenchem os requisitos legais da prova, visto que a especialidade médica: fisioterapia, poderia ser subsidiada por documentos e exames laboratoriais que complementassem a descrição genérica do tratamento ou comprovado o efetivo dispêndio, que não foi cumprida.

2.C) Considerar como ineficaz para a dedução de despesas médicas os documentos de LUCIANA FIGUEIREDO VALLE pois não consta o endereço do prestador e mesmo na especialidade psicologia em que é razoável a indicação de tratamento genérico que dispensa descrição mais detalhada, o valor expressivo justifica a exigência da comprovação do efetivo dispêndio que não foi cumprida.

2.D) Considerar como ineficaz para a dedução de despesas médicas os documentos de ADRIANA APARECIDA BARCIA KLING porque mesmo na especialidade psicologia em que é razoável a indicação de tratamento genérico que dispensa descrição mais detalhada, o valor expressivo justifica a exigência da comprovação do efetivo dispêndio que não foi cumprida.

2.E) Considerar como ineficaz para a dedução de despesas médicas os documentos do prestador CINTHIA MANCINI PEREIRA CANAVEZ porque os recibos não preenchem os requisitos legais da prova, visto que a especialidade médica: odontologia, poderia ser subsidiada por documentos e exames laboratoriais que complementassem a descrição genérica do tratamento ou comprovado o efetivo dispêndio, que não foi cumprida.

2.F) A simples alegação de extravio dos documentos comprobatórios referentes ao HOSPITAL DE CLINICAS NOSSA SENHORA DA CONCEIÇÃO não pode afastar o comando normativo expresso no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, Art. 73: “Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”

Inovação da fundamentação legal da Notificação Fiscal.

Note-se que o agente autuante não fez qualquer menção à comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente.

Não há na Notificação Fiscal qualquer referência à comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, em que, segundo o julgador a quo, em alguns dos recibos apresentados pelo contribuinte, se justifica a comprovação do efetivo dispêndio em função do valor expressivo do tratamento.

Ao se tentar manter o lançamento com base em outros argumentos e outros atos normativos que não aqueles descritos na Notificação Fiscal, está-se a inovar, em sede de julgamento administrativo, a fundamentação legal, procedimento esse incompatível com a competência daquele Colegiado, pois que consistente em uma nova feitura da Notificação Fiscal.

Nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), para se sanear ou complementar um lançamento de ofício já formalizado, com inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deve-se lavrar um novo auto de infração, de caráter complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação da matéria modificada, não cabendo ao órgão julgador essa providência, pois que da competência privativa, na esfera federal, do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da função de fiscalização.

Assim, entendo que não se sustenta, portanto, a fundamentação da Acórdão de primeira instância, no que se refere a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, arguida pelo julgador de piso.

Feitas estas considerações passo a analisar a documentação apresentada, pelo recorrente, a luz do fundamento contido na Notificação Fiscal, ou seja: Não apresentou recibos referente ao Hospital de Clínicas N. S. da Conceição. Apresentou recibos em desacordo com a legislação do IRPF. (Enquadramento Legal: Art.8º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99).

Importa ressaltar que, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador. Não havendo prova em desfavor dos recibos, ainda que por meio de um conjunto forte de indícios e enquanto não houver disciplina legal mais adequada, atende ao verdadeiro interesse público privilegiar o devido processo legal e as demais garantias ínsitas ao Estado Democrático de Direito, cujos valores superam eventual perda arrecadatória.

Em relação às deduções com despesa médicas, de acordo com o art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, são dedutíveis da base de cálculo do imposto devido os pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais, despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, bem como os pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza.

A dedução restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e limita-se a pagamentos especificados e comprovados (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de

quem os recebeu), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Certo é que 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.

O recorrente concorda com a glosa de R\$3.000,00, relativa a despesa com - Hospital de Clinicas Nossa Senhora da Conceição. Destarte o litígio gira em torno das despesas médicas no valor total R\$24.590,00, assim discriminadas:

LUCIENE SANTOS MARTINS	5.000,00
DIOGO BARBOSA NASCIMENTO	3.000,00
ADRIANA APARECIDA BARCIA KLING	4.990,00
CAMILA DE PAULA GONÇALVES	2.000,00
CINTHIA MANCINI PEREIRA CANAVEZ	4.500,00
LUCIANA FIGUEIREDO VALLE	5.100,00

Assim, cotejando a imputação constante da Notificação de Lançamento, a impugnação, a peça recursal e os documentos trazidos aos autos, especificamente o recibo de fls. 10 a 14 e 16 a 27, referentes aos serviços prestados por CAMILA DE PAULA GONÇALVES no valor de - R\$2.000,00, LUCIENE SANTOS MARTINS no valor de R\$5.000,00 (endereço está nos recibos de fls. 11), , ADRIANA APARECIDA BARCIA KLING no valor de R\$4.990,00, considera-se que não há nos autos elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pelo requerente para fazer jus às deduções pleiteadas, tendo em vista que esses preenchem os requisitos do Art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Destaco que, quanto aos recibos emitidos por LUCIENE FIGUEIREDO, DIOGO BARBOSA NASCIMENTO e CINTHIA MANCINI PEREIRA CANAVEZ , fls. 07, 08 e , 15 nos valores de R\$5.100,00, R\$3.000,00 e R\$ 4.500,00, respectivamente, deixo de acatar tendo em vista que foram emitidos em desacordo com o Art. 8º, III da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, ou seja, falta de endereço do prestador do serviço.

No que se refere ao argumento do recorrente de que qualquer auditor fiscal, ou até mesmo o julgador, quando acessa os dados da Receita Federal tem conhecimento do endereço dos profissionais, importa ressaltar que o art. 333 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal, é do réu o encargo de provar a existência de fato que possa extinguir o direito do autor. Eis o dispositivo:

Art.333.O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Ademais, o recorrente teve a oportunidade de sanear os vícios apontados nos recibos, mas limitou-se a apenas alegar, sem, no entanto, apresentar os elementos de prova que pudessem socorrer suas alegações.

Por fim, deve-se ressaltar que a exigência apurada pela autoridade fiscal ensejou a imposição da multa de ofício de 75%, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, penalidade esta que somente poderá ser dispensada ou reduzida nas hipóteses previstas em lei, conforme preceito do art. 97, VI, do CTN. Portanto, no caso em tela, não há previsão legal para dispensa ou redução da multa de ofício aplicada. No mesmo sentido, o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, determina o emprego da taxa Selic, a título de juros moratórios, conforme Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO EM PARTE, ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$11.990,00 (onze mil, novecentos e noventa reais).

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite-Relatora