



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

Processo nº 13732.000549/2009-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-000.192 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2017
Matéria IRPF: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente ARTUR JOSE BARRETO DE AZEVEDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

DEPENDENTES. DEDUÇÃO.

Poderão configurar como dependentes para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte os que se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 77, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, desde que comprovada esta condição através de documentação hábil e idônea.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO.

Somente poderão ser deduzidas na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte as despesas com instrução própria e de seus dependentes, nos termos do art. 81 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 99, aprovado pelo Decreto 3.000/99.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não merece prevalecer a omissão de rendimentos apurada no lançamento quando os documentos trazidos aos autos corroborarem os valores informados na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento e a conselheira Fernanda Melo Leal (Relatora), que lhe deu provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Henrique Backes.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

Fernanda Melo Leal - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fls.12 a 19), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2005, ano-calendário de 2004, por meio do qual foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 49.022,09 , por falta de comprovação de pagamento, bem como dedução supostamente indevida de dependentes no valor de R\$ 3.816,00, dedução indevida de despesas com instrução no valor de R\$ 3.996,00 e omissão de rendimentos do trabalho recebidos do INSS no valor de R\$ 3.255,00. Gerou, desta forma, um crédito tributário de imposto de renda suplementar, mais juros e multa de ofício de R\$38.442,59.

O interessado foi cientificado da notificação e apresentou impugnação, juntando diversos documentos para evidenciar as despesas deduzidas e alega, em síntese, que as despesas médicas informadas em sua declaração ocorreram de fato, insurge-se contra a omissão de rendimentos apurada alegando que os valores consignados em sua declaração são os mesmos constantes do comprovante de rendimentos emitido pelo INSS, conforme cópia anexada à defesa, sustenta que todas as despesas com instrução elencadas em sua Declaração de Ajuste estão explicitamente demonstradas junto com os documentos comprobatórios acostados. Quanto aos dependentes, afirma que todos podem ser verificados como seus filhos através das certidões de nascimento juntadas aos autos. Acrescenta que tinham menos de 24 anos e estavam cursando nível superior, não cabendo, assim, nenhum questionamento por parte da Receita Federal do Brasil.

A DRJ Rio de Janeiro, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que os comprovantes fornecidos e juntados ao processo pelo Contribuinte não seriam suficientes para comprovar as despesas, devendo, por essa razão, ser mantida a glosa das despesas médicas, exceto as despesas referentes ao profissional José Carlos Leonardo Pereira, pois os recibos apresentados (fls. 49/54) preenchem todos os requisitos legais previstos na legislação de regência e confirmam o pagamento de R\$ 12.550,00 informado na declaração em exame, devendo ser restabelecida. Desconsidera a dedução com dependentes por entender que não atendem os requisitos legais, exceto a dedução em relação ao menor Arthur. Em relação às despesas com instrução, entende a Delegacia por manter o lançamento também por não estar em consonância com o quanto estabelecido na legislação vigente.

Em sede de Recurso Voluntário, alega o contribuinte que não é possível manter-se as glosas efetuadas pela autoridade fiscal posto que entende ter dado provas ratificadoras, capazes elidir quaisquer dúvidas quanto as despesas deduzidas. Cita base legal e jurisprudência para corroborar o seu entendimento. Repisa os mesmos argumentos ventilados na impugnação acerca da dedutibilidade das despesas pleiteadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora.

Mérito - Dedução com dependentes e instrução

No que se refere à dedução de dependentes, merece trazer a baila o art. 77 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99. Vejamos:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I o cônjuge;

II o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

V o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou

de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).(...)

Saliente-se, analisando o caso concreto, que no ano calendário 2004 o limite anual previsto no dispositivo acima transcrito era de R\$ 1.272,00 por dependente, nos termos da Lei 10.451/2002.

No caso em tela, a glosa foi efetuada por entender a autoridade fiscal que o contribuinte não comprovou a relação de dependência de Érika N. de Azevedo, Leandro N. de Azevedo e Artur N. de Azevedo, informados como seus filhos na Declaração de Ajuste Anual objeto do lançamento (fls. 68).

Ocorre que através do exame das Certidões de Nascimento que acompanham a defesa (fls.64/66), verifica-se que Érika, Leandro e Artur são, de fato, filhos do impugnante. Apesar do fato de Leandro e Érika possuírem 24 e 23 anos, respectivamente, em 2004, entendo que foi devidamente comprovado que ambos cursavam estabelecimento de ensino superior e escola técnica de segundo grau, exatamente nos termos do art. 77, § 2º, do RIR/99 acima reproduzido pois apresentou os boletos emitidos em nome de Leandro pelo Curso Pro-R Ltda (fls. 35/42) e boletos emitidos em nome de Érika pela Sociedade Universitária Gama Filho (fls. 43/44). Entendo que tais documentos são perfeitamente hábeis para a finalidade pretendida.

Assim, concluo por manter a dedução dos 3 dependentes, Érika, Leandro e Artur.

No que concerne à dedução de despesas com instrução, aplica-se o disposto no art. 81 do RIR/99:

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a Mérito - Glosa de despesas médicas, transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").(...)

Cumprе salientar que no ano calendário 2004 o limite anual previsto no dispositivo acima transcrito era de R\$ 1.998,00, nos termos da Lei 10.451/2002. No caso concreto, verifica-se que os pagamentos declarados pelo impugnante foram efetuados ao Curso

ProR Ltda e à Sociedade Universitária Gama Filho em nome de seus filhos Leandro N. de Azevedo e Érika N. de Azevedo, considerados por esta julgadora como dependentes e passíveis de dedução nos limites legais. Isso posto, entendo por considerar como devida e de dedutível a despesa com instrução de R\$ 3.996,00.

Mérito - Glosa de despesas médicas

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do quimposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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 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 recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação xndo cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."

O Recorrente apresentou os recibos dos pagamentos relativos aos tratamentos de odontologia e fisioterapia, com determinados elementos faltantes, como, por exemplo, detalhamento do beneficiário e endereço do prestador.

A decisão de primeira instância sustentou que o Recorrente não comprovou as despesas médicas, exceto em relação ao profissional José Carlos Leonardo Pereira, , nos seguintes termos:

“[...]

A autoridade fiscal procedeu à glosa de todas as despesas médicas declaradas pelo contribuinte por este não ter apresentado os respectivos comprovantes.

Quanto ao profissional José Carlos Leonardo Pereira, verifica-se que os recibos apresentados (fls. 49/54) preenchem todos os requisitos legais previstos na legislação de regência e confirmam o pagamento de R\$ 12.550,00 informado na declaração em exame, devendo ser restabelecida, portanto, a dedução correspondente.

Por outro lado, não podem ser considerados hábeis para fins de dedução os recibos emitidos por Marcele Resende (fls. 46/48), Sheila Ribeiro (fls. 55/58), Paulo Guaraná (fls. 59), Jackeline Rangel (fls. 60), Thaise Cunha (fls. 61/63) e pela Clínica de Cirurgia Crânio Maxilo Facial (fls. 45), uma vez que não possuem o endereço dos profissionais/estabelecimentos.

É importante salientar que a dedução de despesas médicas é uma faculdade oferecida ao contribuinte e só pode ser utilizada se forem atendidos os requisitos previstos na legislação pertinente.

Note-se que o art. 80, §1º, III, do RIR/99 exige a comprovação dos pagamentos efetuados através de documento com a indicação do nome, endereço e CPF de quem os recebeu ou, na falta deste, através de cheque nominativo pelo qual o pagamento foi efetuado.

Cumpra ressaltar, por fim, que o impugnante não juntou aos autos qualquer comprovante do pagamento de R\$ 8.272,00 declarado para a Unimed Norte, devendo ser mantida, por conseguinte, a glosa dessa despesa. Vale lembrar que as alegações desprovidas de prova não podem ser acatadas por esta instância julgadora em respeito ao princípio da verdade material. O ônus de comprovar o que alega é do próprio sujeito passivo, nos termos do art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

[...]

No caso concreto, demonstra-se, ao longo do processo, que a autoridade fiscal entende que os recibos emitidos pelos prestadores dos serviços não foram suficientes para comprovar as despesas..

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros

procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na fundamentação do lançamento no sentido de que os documentos não foram suficientes, entendo que deve ser mantida a glosa das despesas médicas, exceto aquela acatada pela autoridade julgadora, qual seja a que se refere ao profissional José Carlos Leonardo Pereira, cujos recibos apresentados (fls. 49/54) preenchem todos os requisitos legais previstos na legislação de regência e confirmam o pagamento de R\$ 12.550,00 informado na declaração em exame, devendo ser restabelecida, portanto, a dedução correspondente..

Sendo assim, em resumo, as despesas com dependentes e com instrução devem ser considerados como dedutíveis, as despesas médicas permanecem glosadas conforme entendimento da autoridade julgadora, exceto a acima mencionada, e no que se refere a suposta omissão de rendimento, já foi devidamente esclarecida pela DRJ este ponto da lide, ou seja no que tange aos rendimentos recebidos do INSS, verifica-se que os valores informados pelo notificado (fls. 67) estão em consonância com o Comprovante de Rendimentos Pagos emitido pela fonte pagadora (fls. 29), não merecendo prosperar a omissão de rendimentos apurada pela autoridade fiscal.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de, **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para acatar a dedução das despesas com dependente, com instrução e parte das médicas próprias glosadas, conforme acima detalhado.

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Discordo do Relator em relação às despesas médicas não aceitas. Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento. Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como **se trata do documento normal de comprovação**, para que seja glosado **devem ser apontados indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade**. Na ausência de indicações desabonadoras, na falta de fundamentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

No caso, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e o fundamento para lançar limita-se a que recibos não comprovam pagamento de despesas médicas.

O lançamento pode até ocorrer sem pedido de esclarecimentos ou de prévia intimação ao contribuinte, como consta inclusive em súmula do CARF:

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

No entanto, a recusa a documentos usuais não pode prescindir de justificativa, inclusive porque deduções elevadas podem estar completamente dentro da lei e do direito do contribuinte.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima, pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispôs:

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).

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado. E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em

dispositivos de lei, como se pode ver no art 2º Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. Além disso, mesmo na vigência do referido Decreto-Lei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações, no seguinte dizer: “Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.”.

Assim, na ausência de fundamentação plausível para a recusa de documentos usuais de comprovação é indevida a glosa de despesas médicas.

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes