



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

Processo nº 13748.720593/2013-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.252 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2016
Matéria IRPF - DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente CARLOS AUGUSTO FERREIRA DE ARAÚJO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

IRPF. DEDUÇÃO DESPESAS COM INSTRUÇÃO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. IMPROCEDÊNCIA GLOSA.

Na esteira da legislação que regulamente a matéria, tendo o contribuinte comprovado a despesa com instrução incorrida, a partir de documentação hábil e idônea, é de se rechaçar a glosa procedia pela fiscalização, de maneira a restabelecer a dedução pleiteada/informada na DIPRF.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito: (i) Por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reconhecer a legitimidade dos valores deduzidos a título de despesas com instrução no montante de R\$ 1.676,53 (um mil, seiscentos e setenta e seis reais e cinquenta e três centavos), referente às despesas do contribuinte com instrução (pós-graduação), mantendo as demais despesas glosadas a tal título; (ii) Por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO quanto ao pedido de restabelecimento das deduções efetuadas a título de despesas médicas. Vencido o Relator e a Conselheira LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, que davam provimento para restabelecer a dedução das despesas médicas no *quantum* de R\$ 41.750,00 (quarenta e um mil e setecentos e cinquenta reais). O Conselheiro THEODORO VICENTE AGOSTINHO fará o voto vencedor.

André Luis Marsico Lombardi - Presidente.

Rayd Santana Ferreira - Relator.

Theodoro Vicente Agostinho - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Maria Cleci Coti Martins, Miriam Denise Xavier, Arlindo da Costa e Silva, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato, Theodoro Vicente Agostinho e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

CARLOS AUGUSTO FERREIRA DE ARAÚJO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-51.492/2013, às fls. 85/89, que julgou parcialmente procedente a Notificação de Lançamento concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de glosas de deduções indevidas de despesas médicas, com dependente e instrução, por falta de comprovação ou previsão legal, em relação ao exercício 2012, conforme peça inaugural do feito, às fls. 69/76, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 29/07/2013, nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação.

Com mais especificidade, no decorrer da ação fiscal apurou-se deduções indevidas com despesas médicas, com dependente e, por último, com instrução, todas não comprovadas, razão das glosas procedidas pelo auditor fiscal.

A DRJ julgou parcialmente procedente o feito, rechaçando as glosas referente a dedução com dependente e a despesa médica com a Unimed Petrópolis, mantendo as demais glosas.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 93/95, procurando demonstrar sua improcedência, no que tange as glosas com despesas médicas e instrução, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, dos fatos que permeiam o lançamento, bem como dos fundamentos da decisão de primeira instância, traz à colação nesta oportunidade documentos para comprovação da despesa com instrução, reiterando as razões de impugnação relativamente às despesas médicas.

Sustenta serem dedutíveis as despesas efetuadas com a instrução do contribuinte, anexando ao recurso os documentos comprobatórios das despesas ora questionadas, assim fazendo *jus* a restabelecer a dedução.

Afirmar ter, em sede de impugnação, comprovado todas as despesas glosadas por meio de recibos e declarações dos profissionais que realizaram o atendimento, ou seja, documentos idôneos e verídicos, os quais não foram considerados pela DRJ.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, corroborada pela decisão de primeira instância, aduzindo ser desnecessário a prova do efetivo pagamento a partir de cheques, depósitos, etc, visto ter colacionado ao processo documentos idôneos, hábeis e verídicos. Repisa que, além dos recibos, igualmente, colacionou aos autos declarações dos profissionais corroborando com os argumentos.

Alega fazer *jus* à dedução das despesas médicas em questão, porquanto apresentou todos os documentos em tempo hábil, sendo um verdadeiro absurdo a exigência da comprovação do pagamento do serviço mediante cheques, depósitos, etc, uma vez explicitado que foram pagas em moeda corrente.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, e no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda diversas despesas médicas próprias e da sua dependente, além das despesas com instrução no decorrer do exercício sob análise. Uma vez intimado a apresentar os comprovantes de pagamento, o autuado o fez, na forma que a legislação de regência exigia (recibos/declaração), os quais não foram admitidos pelo fiscal autuante, ensejando a respectiva glosa e a lavratura da presente notificação de lançamento.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora procedeu às glosas das despesas em comento em face das seguintes razões:

1) Despesas com instrução - indevidamente deduzido por falta de comprovação - referir-se a despesas com Norma Viana, não considerada/declarada como dependente;

2) Despesas médicas - o contribuinte não apresentou os comprovantes das enfermidades tratadas, tais como: laudo médico, exame e outros, além de não demonstrar o efetivo desembolso das despesas;

Diante das peculiaridades das despesas suportadas pelo contribuinte, as quais foram glosadas pela fiscalização, mister se faz separá-las para melhor análise da demanda, como segue:

1) Despesas com instrução:

No que concerne à aludida infração, apurou-se que o contribuinte pretendeu deduzir do seu imposto de renda despesas com instrução, sem conquanto ter juntado documentos comprobatórios.

Em sua peça recursal, o contribuinte contrapõe-se à aludida exigência, suscitando não haver no termo de intimação inicial pedido para comprovação da despesa em referência, razão pela qual somente nesta oportunidade acosta aos autos documentos tendentes a comprová-las.

A legislação de regência é por demais clara e enfática em relação as deduções com instrução, senão vejamos:

"DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

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,

curso 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")."

Ainda sobre o mesmo tema:

"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

(...)

6. R\$ 2.958,23 (dois mil, novecentos e cinquenta e oito reais e vinte e três centavos) para o ano-calendário de 2011;"

No presente caso, o contribuinte anexou ao processo recibo referente ao curso de especialização (pós-graduação), a fl. 100, o qual obedece os requisitos da legislação acima mencionada, motivo pelo qual é de se reconhecer a comprovação de tal despesa, restabelecendo a dedução sobre o valor de R\$ 1.676,53.

Na análise dos demais documentos acostados, estes não merecem melhor sorte, uma vez não se enquadrarem nas hipóteses legais passíveis de dedução com instrução, porquanto se referem a anuidade e congressos.

2) Despesas médicas:

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

" Lei nº 9.250/1995

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;"

"Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/08/2016 por RAYD SANTANA FERREIRA, Assinado digitalmente em 18/08/2016

6 por RAYD SANTANA FERREIRA, Assinado digitalmente em 05/09/2016 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, As

sinado digitalmente em 18/08/2016 por THEODORO VICENTE AGOSTINHO

Impresso em 05/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecurável na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

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 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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Na hipótese dos autos, a querela se resume em definir se os documentos (recibos/declaração) acostados para comprovação das despesas médicas do contribuinte, são hábeis, idôneos e capazes de comprovar o efetivo pagamento, uma vez terem sido pagos em espécie.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, o contribuinte trouxe à colação desde a ocasião da impugnação recibos acompanhados de declaração/laudo dos profissionais

que prestaram os serviços, além de informar que os pagamentos foram realizados em moeda corrente, argumentos e documentação não acolhidas pelo julgador de primeira instância.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, o pleito da contribuinte merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

De início, cabe ressaltar que o lançamento encontra-se escorado em pura e simples presunção da autoridade lançadora, sem qualquer comprovação da imputação fiscal, o que por si só, no entendimento deste Conselheiro, já é capaz de rechaçar a exigência fiscal.

Com relação à prova da efetividade do pagamento, a autoridade lançadora apenas está autorizada a exigí-la na hipótese de ausência dos recibos na forma determinada pela Lei nº 9.250/95 ou havendo fortes indícios de que a documentação apresentada seria inidônea.

O fiscal em nenhum momento contestou ou apontou a inidoneidade dos documentos apresentados pelo contribuinte, ou trouxe argumentos que convalidasse sua presunção, mas, sim, apenas achou por bem desconsiderar os recibos e declarações apresentadas e solicitar a comprovação da efetividade do pagamento, mediante cheques, depósitos, etc.

Nesse aspecto, temos o entendimento de que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados e que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, salvo comprovação de inidoneidade destes documentos.

No entanto, aprofundando ainda mais nos documentos trazidos à colação pelo contribuinte, conjugada com suas razões de defesa, melhor sorte não está reservada ao fisco, senão vejamos:

1. VITOR MARQUES - Recibos, fls. 21, 28 e 104, no total de R\$ 4.500,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de tratamento realizado e informando a modalidade do pagamento (espécie), além da afirmação do profissional de ter declarado este valor.
2. DENIS AUGUSTO G. DA SILVA - Recibos, fls. 19, 26/27 e 106, no total de R\$ 6.650,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de tratamento realizado e informando a modalidade do pagamento (espécie), além da afirmação do profissional de ter declarado este valor.
3. MARCIO ROSADO BOTELHO - Recibos, fls. 39/44 e 105, no total de R\$ 19.600,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de tratamento realizado e informando a modalidade do pagamento (espécie), além da afirmação do profissional de ter declarado este valor.
4. ALINE MARIA DE PAULA RIBEIRO - Recibos, fls. 107/108, no total de R\$ 4.600,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de tratamento realizado e informando a modalidade do pagamento (espécie).
5. MARCIO MARQUES FILHO - Recibos, fls. 35/38 e 103, no total de R\$ 6.400,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de tratamento realizado e informando a modalidade do pagamento (espécie), além da afirmação do profissional de ter declarado este valor.

Consta em alguns comprovantes (recibos/declaração/laudo) como beneficiária do serviço a Sra. Norma Araujo Viana, esposa do contribuinte, questão já superada na decisão *a quo*, que a considerou como dependente e admitiu como comprovadas todas as respectivas despesas médicas.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento, *sub examine*, parcialmente em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de maneira a restabelecer a dedução das despesas médicas no *quantum* de R\$ 41.750,00 (quarenta e um mil e setecentos e cinquenta reais), além do montante de R\$ 1.676,53 (um mil, seiscentos e setenta e seis reais e cinquenta e três centavos), referente às despesas do contribuinte com instrução (pós-graduação), mantendo as demais glosas, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

Rayd Santana Ferreira.

Voto Vencedor

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, quanto o posicionamento ao Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão *a quo*, como passaremos a demonstrar.

Segundo o insigne Relator, a efetiva comprovação da prestação de serviços, por meio de recibos formalmente completos se prestam a permitir a dedução. São suas as palavras abaixo reproduzidas:

"(...) os recibos e declarações emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam as formalidades legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, independentemente da comprovação do efetivo pagamento."

Sobre este entendimento do Relator que insurge-se a divergência.

Cinge-se a controvérsia à prova do efetivo pagamento da despesa médica lançada na Declaração de Ajuste do recorrente, pois, de acordo com a autoridade fiscal e recorrida, tal comprovação não se fez presente.

De início, mesmo que já mencionada pelo Relator, cumpre reproduzir a legislação aplicada à espécie, no caso, o art. 8º da Lei nº 9.250/1995, além do art. 73, § 1º, do Decreto nº 3000/1999, vejamos:

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido 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 hospitalares, bem com 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;

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).(grifos nossos)

Da análise dos dispositivos supracitados, depreende-se que cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, pois ao meu ver, a Lei exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, ou seja, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente a esse quinhão gasto, da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Primeiramente, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida por parte do fisco, pode este solicitar provas não só dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, tais como radiografias, exames, laudos médicos, etc.

Portanto, a simples declaração do suposto prestador de serviço, bem como a mera afirmação do pagamento em espécie pela contribuinte, não tem o condão de comprovar a efetividade do pagamento da prestação de serviço.

Ademais, importantíssimo realçar, que a Recorrente foi intimada pela Autoridade Fiscal para comprovar o pagamento das despesas médicas representadas pelos recibos de prestação de serviços acostados a sua declaração de ajuste. Não o fez, alegando em resposta, que efetuou os pagamentos em espécie.

Com esse sentir, torna-se claro o papel de cada meio de prova exigido. Em regra, a efetiva prestação de serviços é comprovada pelo recibo, que demonstra quem laborou, em que, para quem, quando, onde e por quê. Já o efetivo pagamento, ou seja, quem suportou a despesa, deve ser comprovado por meio de cópia do cheque, de extratos bancários, do cartão de crédito, etc, e não por mera argumentação de ter sido pago em espécie, como no caso em tela.

Na impugnação ao lançamento, se restringiu a reiterar a alegação que pagou em espécie, não provando, ou juntando indícios de prova, que tal pagamento tenha sido suportado por ele. Reiterando a comprovação que houve a prestação de serviços médicos.

Em seu recurso voluntário, mesmo ciente que o Fisco exigiu tanto na ação fiscal, quanto na decisão de primeira instância, a comprovação do efetivo pagamento, nada foi trazido aos autos que permitisse a necessária comprovação do dispêndio, não obstante houvesse a comprovação dos serviços realizados.

Portanto, a validade da dedução de despesa médica depende da comprovação da prestação dos serviços ou do efetivo dispêndio do contribuinte e, como não foram carreadas aos autos estas provas, não há qualquer reparo a ser feito ao lançamento.

.Diante de todo o exposto, e com base nos argumentos jurídicos apresentados,
VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, neste aspecto.

É como voto.

Theodoro Vicente Agostinho - Redator Designado