



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

Processo nº 13817.720053/2012-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.328 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria IRPF
Recorrente (ESPÓLIO) FLORIPES BRANCO DA SILVA PAGNILLO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DIRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A base de cálculo do imposto, no ano calendário, poderá ser deduzida das despesas relativas aos pagamentos efetuados a médicos, dentistas, psicólogos e outros profissionais da saúde, porém restringe-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte, especificados e comprovados, nos termos da legislação pertinente (Lei nº 9.250, de 1995, artigo 8º).

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º). Tal faculdade deve ser concretizada por meio da lavratura de um termo, isto é, de um documento no qual está expressa a pretensão da Administração, de modo que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.

PAF. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO QUESTIONADA.

Considerar-se-á não questionada e fora do litígio a matéria sobre a qual o contribuinte não se manifeste expressamente em seu recurso, a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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 a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 5.254,92 (Plano de Saúde) e R\$ 24.585,72 (odontologia), no ano de 2007.

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Martin da Silva Gesto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Marcela Brasil de Araújo Nogueira (Suplente Convocada), José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado) e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância (fl. 99 e ss), complementando-o ao final:

A contribuinte acima identificada insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 16 a 21, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.008 (ano calendário 2.007), apresentando a impugnação de fl. 2.

O lançamento em foco glosou a dedução de contribuição à previdência oficial no valor de R\$ 566,08 e a dedução de despesas médicas na quantia de R\$ 30.257,11, cobrando, ao final, imposto suplementar de R\$ 8.152,98 multa de ofício de R\$ 6.114,73 e juros de mora de R\$ 3.200,85, calculados até 31/01/2012.

Na impugnação interposta à fl. 02, acompanhada dos documentos de fls. 04 a 15, a contribuinte alega, em síntese, que:

- O valor correspondente ao pagamento da Contribuição à Previdência Oficial foi extraído do comprovante de rendimentos da Carteira de Previdência Servidor não Oficial de Justiça SP, mas não conseguiu localizá-lo.*

- Quanto às despesas médicas glosadas, informa que elas referem-se a ela própria e que estava apresentando a segunda via dos recibos declarados.*

Em função do disposto no art. 6ºA, da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2.009, a Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro I elaborou o Termo Circunstanciado de fls. 37 a 39 e o Despacho Decisório de 16/01/2012 (fl. 40), mantendo integralmente as exigências contidas na Notificação de Lançamento.

Cientificada da decisão supracitada (fls. 42/43), a contribuinte apresentou os documentos de fls. 48 a 92.

Ao analisar a manifestação da contribuinte, o Julgador recorrido assim dispôs, em suma:

a) Quanto à glosa da contribuição previdenciária no valor de R\$ 566,08, não houve a apresentação de qualquer comprovante de rendimentos pela interessada. A DIRF de fl. 102 constante nos Sistemas da Receita Federal também não traz qualquer informação acerca de descontos relativos à contribuição à previdência oficial em nome da contribuinte no ano calendário 2007. Assim, em função da falta de comprovação do valor informado na declaração de ajuste, há que se manter a glosa efetuada.

b) No caso em tela, a contribuinte informou o montante de R\$ 25.000,00 relativos a despesas odontológicas, supostamente pagas aos profissionais Flavia Maria, Patricia e Robles. Conforme previsto no dispositivo legal acima transcrito, é necessário que haja a comprovação do efetivo pagamento das despesas, o que deve ser feito por meio de cheques, extratos bancários, e, ainda, apresentar laudos técnicos, ou quaisquer documentos hábeis que pudessem justificar o gasto de tamanho montante em despesas odontológicas, realizadas com três profissionais diferentes da mesma área. Acrescente-se, ainda, que os recibos apresentados não atendem o previsto da legislação (indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ).

c) Quanto ao montante de R\$ 5.257,11 informados na declaração de ajuste como sendo relativo a pagamento de plano de saúde, a interessada apresentou documentos (fls. 61 a 92) que comprovam a utilização do plano, sem comprovar o montante pago no ano calendário 2007. O único documento que faz alguma referência ao valor informado na declaração de ajuste anual é o de fl. 06, emitido pela Conive Representação Comercial. Os outros documentos (fls. 07 a 15) referem-se à falência decretada em 07/04/2011, da empresa Aviccena Assistência Médica Ltda, cuja administradora da Massa falida é a empresa Capital Consultoria e Assessoria Ltda. Não há nos autos qualquer documento que comprove a relação existente entre a Conive e a Capital Consultoria, nem tampouco com a Aviccena.

Assim, deu-se a decisão de 1ª instância para considerar **procedente o lançamento**.

Cientificado dessa decisão em 29/01/2014 (AR na folha 105), o filho da contribuinte, Lauro Eduardo Pagnillo, apresentou recurso voluntário em 19/02/2014, com protocolo na folha 107.

Em sede de recurso, argumenta que vem atendendo às intimações da Receita Federal, com a apresentação de documentos, apesar das dificuldades encontradas com o falecimento de sua mãe, que no ano de 2007 já apresentava complexos problemas de saúde. Tenta comprovar as despesas médicas com a apresentação de recibos e declarações dos profissionais e, nessa ocasião, anexa ainda cópias de extratos bancários que se referem ao pagamento de algumas parcelas do plano de saúde e a saques em dinheiro. Não entende porque a glosa das deduções vem se mantendo.

É o Relatório.

Voto

O recurso é tempestivo, conforme relatado.

Observo, preliminarmente, uma questão em relação à representatividade do filho Lauro Eduardo Pagnillo para recorrer em nome de sua falecida mãe (certidão de óbito em 31/07/2012, fl. 42), Floripes.

Salvo a impugnação original, que ensejou Termo Circunstanciado pela DRF de origem, todas as outras manifestações nos autos são assinadas por Lauro Eduardo, assim como os Avisos de Recebimento das intimações da RFB. Na certidão de óbito, da qual foi declarante, consta seu nome dentre os filhos da falecida, assim como de sua carteira de identidade, na fl. 41. Verifico ainda que nos extratos bancários que traz aos autos, Lauro Eduardo era co-titular da conta corrente com sua mãe, em 2007 (fl. 109 e ss.)

Apesar de não localizar nos autos termo de inventariante, procuração ou outro documento que o designasse como representante legal, entendo, em face do acima exposto e da formalidade mitigada do processo administrativo, que devam ser conhecidos seu interesse e legitimidade e, conseqüentemente, o presente recurso.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital.

Conforme relatado, foram duas as infrações apontadas pela Notificação de Lançamento: a) dedução indevida de despesas médicas e b) dedução indevida de previdência oficial.

Esclareço ao interessado, que disse não entender essa segunda infração, na folha 40, que na DIRPF/2008 sua mãe informou (ou alguém por ela) a dedução de R\$ 566,08 (fl. 96) a título de pagamento/retenção de contribuição para a previdência oficial. Não tendo localizado informação da fonte pagadora que confirmasse tal pagamento, a Autoridade Fiscal intimou-a a comprovar o recolhimento da contribuição à previdência (fl. 25), o que jamais se fez nestes autos. Ademais, em sede de recurso, tal matéria sequer é mencionada, e o Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, em seu artigo 17, diz que considerar-se-á não questionada e fora do litígio, a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Assim trataremos apenas da questão da glosa das despesas médicas.

Dirijo da exposição apresentada pela DRJ, sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento, no caso destes autos, e fundamento essa divergência a seguir.

Oportuno observar que no processo administrativo fiscal a exigência de comprovação de um fato está ligada ao modo como se distribui o ônus da prova entre as partes interessadas na proteção de seus direitos.

Tratando-se de processo relativo ao imposto de renda da pessoa física cabe ao Fisco, em regra, provar as alegações sobre omissão de rendimentos e ao contribuinte os fatos que reduzem a base de cálculo do tributo. Logo, compete ao contribuinte provar os fatos que deram origem às despesas médicas, facultando-lhe a legislação desincumbir-se de tal *mister* mediante a apresentação de recibos emitidos por profissionais da área da saúde (artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999).

Nada obsta, no entanto, que a Administração Tributária exija que o Interessado comprove o efetivo pagamento das despesas médicas realizadas, quando a

Autoridade fiscal assim entender necessário, na linha do disposto no § 3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 e no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim descritos:

Decreto-Lei nº 5.844/1943

Art. 11. (...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

RIR, aprovado pelo Decreto nº 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).

Observo, por oportuno, que tal faculdade deve ser concretizada por meio de um ato cuja materialização se dá com a lavratura de um termo, isto é, de um documento no qual está expressa a pretensão da Administração, de modo que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.

No Termo de Intimação Fiscal que consta da folha 25, o Auditor Fiscal intima a contribuinte a apresentar "*comprovantes originais e cópias das despesas médicas*" e "*comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários*". Não se exige da contribuinte, e tampouco se motiva, a necessidade da comprovação do "efetivo pagamento", com cópias de cheques, extratos e etc. como entendeu o Julgador recorrido. Se a Autoridade Fiscal não registra essa exigência em termo próprio, não pode o julgamento da impugnação fazê-lo, sob pena de inviabilizar a defesa da contribuinte.

Cito a jurisprudência que vem se observando neste CARF:

Acórdão 2801-003.769 – 1ª Turma Especial. Sessão de 9 de outubro de 2014

Exercício: 2004

DESPESAS	MÉDICAS.	DEDUÇÃO.	GLOSA.
RESTABELECIMENTO.			

A dedução de despesas médicas lançadas na declaração de ajuste anual pode ser condicionada, pela Autoridade lançadora, à comprovação do efetivo dispêndio, desde que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.

Hipótese em que não consta dos autos o termo que supostamente teria intimado o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento.

Recurso Voluntário Provido

Acórdão 2802-002.743 – 2ª Turma Especial. Sessão de 18 de março de 2014

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela Lei nº 9.250/95.

A exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas é medida excepcional, que só se justifica quando há indícios de inidoneidade dos recibos apresentados, o que não ocorreu no caso.

Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações firmados pelos profissionais que confirma a autenticidade destes e a efetiva prestação dos serviços, se nada mais há nos autos que desabone tais documentos.

Recurso Voluntário Provido

Ainda, ao analisar a possibilidade de revisão de ofício do lançamento, em face dos documentos apresentados pelo interessado, a Delegacia da Receita Federal disse, simplesmente, que "*após a análise foram rejeitados os documentos de fls. 03 a 14 apresentados a título de comprovação de despesas médicas*" sem sequer explicar o porquê (fl. 32).

Após as indicações da DRJ, juntamente com seu recurso, o Recorrente apresenta novos documentos que merecem ser considerados, haja vista o disposto na alínea "c", § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como em observância ao princípio da verdade material.

Assim sendo, entendo que os recibos apresentados merecem ser analisados e considerados, mesmo porque são complementados por declarações dos profissionais emitentes, que, em conjunto com eles, fornecem todos os elementos especificados na legislação, para a sua validade. Vejamos:

a) Robles Bastos Alfredo, cirurgião dentista CROSP 57.023, CPF 259.797.908-37, com endereços indicados no rodapé da declaração de folha 43, onde declara para os devidos fins que no ano de 2007 executou tratamento na paciente Floripes Pagnillo, referente a implantes "*nos elementos 46, 47 e 37 (de 4/12 cone morse da marca bortolli)*" no valor de R\$ 13.700,00. Nas folhas 44 e seguintes constam os recibos. Assim, deve ser restabelecida a dedução em relação a esse profissional;

b) Patrícia de Oliveira Ribeiro, cirurgiã dentista, CROSP 90978, CPF 325.472.918-86, com endereço profissional na Avenida Dom José Gaspar, 1421, Vila Assis, Mauá/SP, declara na folha 47 que realizou, no ano de 2007, 05 tratamentos endodônticos nos molares (R\$ 1.000,00 cada), 01 clareamento dental a laser (R\$ 1.500,00) e 08 restaurações em resina composta (R\$ 1.900,00). Os recibos estão nas folhas 47 a 52. Assim, deve ser restabelecida a dedução em relação a essa profissional;

c) Flavia Maria Carvalho, CRO 72675, CPF 282.968.968-26, com endereço profissional no mesmo centro odontológico de Patrícia Ribeiro, acima especificado, declara

que no ano de 2007 executou na paciente Floripes um tratamento periodontal, onde foram realizadas 12 sessões de raspagem e alisamento radicular mais profilaxia em todos os dentes. Na DIRPF a Sra. Floripes declarou uma despesa com essa profissional de R\$ 2.900,00, entretanto, na declaração da odontóloga, na folha 53, ela não especifica o valor do tratamento e encontro nos autos 6 recibos (maio a outubro) no valor de R\$ 414,28 cada, perfazendo um total de R\$ 2.485,68. Portanto, falta um recibo e o restabelecimento da dedução pleiteada será parcial.

Querendo, é possível, então, analisar a documentação e obter todas as informações necessárias e especificadas no Regulamento do Imposto de Renda, para conferir validade aos recibos (acompanhados de declarações) sobre os quais não se motivou dúvida nem especificou deficiências no decorrer deste procedimento, tampouco se exigiu, regularmente, a comprovação do efetivo pagamento.

Já em relação ao plano de saúde, o valor declarado em DIRPF (fl. 94/5) como dedutível foi de R\$ 5.257,11. A DRJ já dera conta de que na folha 6 existe uma declaração da empresa CONIVE representação comercial Ltda. dizendo que a Sra. Floripes pertenceu ao quadro associativo da empresa no ano de 2007, aderindo a plano empresarial Avimed de assistência médica e pagando um total de R\$ 5.257,11.

A empresa Aviccena Assitência Médica teve falência decretada e foi substituída. A DRJ não encontrou relação entre a Aviccena e a Conive, por isso entendeu que a dedução era indevida.

A Sra. Floripes, nascida em 19 de fevereiro de 1928, em 2007 contava com 79 anos. Fora as despesas odontológicas, não declarou nenhuma outra despesa com saúde, apesar dos vários receituários médicos, encaminhamentos para consultas, exames e guias que foram anexados aos autos. Além disso, no documento de folha 74, por exemplo, observo que o exame registra que ela tinha "convênio" com "Avicena" e depois, na folha 81, com "Intersaúde".

Fato é que ela mantinha convênios médicos de assistência à saúde, que eram pagos mensalmente (pagamento eletrônico de títulos) com débito em conta corrente, como se verifica nos extratos bancários que estão agora anexados nas folhas 109 e seguintes. O valor mensal era de R\$ 437,91, como é possível inferir, totalizando R\$ 5.254,92, no ano. Uma diferença irrisória em relação ao que foi declarado. E o pagamento era feito regularmente, uma vez que ela efetivamente usava o plano, para sua assistência, como demonstram os vários exames, consultas e internação.

Pelo exposto, **voto por dar provimento parcial** ao recurso para restabelecer despesas médicas no importe de R\$ 5.254,92 (Plano de Saúde) e R\$ 24.585,72 (odontologia), no ano de 2007.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

Processo nº 13817.720053/2012-30
Acórdão n.º **2202-003.328**

S2-C2T2
Fl. 148

CÓPIA