



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13819.722735/2012-67
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.116 – 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2016
Matéria 10.606.4085 - IRPF - AJUSTE/GLOSA - DEDUÇÃO: DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida IRAN JACÓ MODESTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. REQUISITOS FORMAIS DA DOCUMENTAÇÃO.

A critério da autoridade fiscal, a comprovação do efetivo pagamento de despesas é necessária.

Hipótese em que, tendo sido devidamente intimada para comprovação do efetivo pagamento das despesas, não foi apresentada a requerida documentação comprobatória.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de exigência suplementar de Imposto de Renda Pessoa Física por meio de notificação de lançamento – NL (fls. 04 a 09), acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a glosa do valor de R\$ 20.000,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação. Com efeito, na Notificação de Lançamento (fl. 04), o motivo da glosa é claramente colocado, nos seguintes termos: "*Reintimado o contribuinte não apresentou o efetivo pagamento razão pela qual estamos glosando os recibos*".

Essa glosa implicou imposto suplementar de valor originário de R\$ 1.313,52, que acrescido e multa de ofício de R\$ 985,14 e juros de mora de R\$ 190,46, montou a R\$ 2.489,12, calculados até 28/09/2012.

Impugnação

Cientificada à contribuinte em 27/09/2012, a NL foi objeto de impugnação, em 24/10/2012, à fl. 02 dos autos, na qual afirmou que tais despesas glosadas eram do próprio contribuinte, anexando recibos (fls. 13 a 25) que comprovariam tais gastos.

A impugnação foi apreciada na 22ª Turma da DRJ/SP1 que, por unanimidade, em 27/11/2012, no acórdão 01-31.778, às fls. 31 a 34, julgou a impugnação improcedente por deficiência da comprovação apresentada, pois esta não permitia identificar o beneficiário do tratamento nem a efetiva ocorrência dos pagamentos, nos seguintes termos:

No presente caso os recibos não permite a identificação do beneficiário do tratamento.

O contribuinte não apresentou com sua impugnação a comprovação do efetivo pagamento mediante apresentação de cópia de cheque, comprovante de transferência bancária ou extrato bancário comprovando o saque das importâncias correspondentes, com datas e valores compatíveis, nos casos de pagamento em moeda corrente.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 04/12/2012 (fl. 37), a contribuinte, em 02/01/2013, apresentou recurso voluntário, às fls. 39 e 40, no qual alega, em resumo, que:

a) foi paciente de tratamento dentário cirúrgico complexo, como a participação de três profissionais e que perdurou

quase dois anos, colocando-se a disposição para realização de perícia clínica que comprove o procedimento;

b) os pagamentos foram realizados em moeda corrente, e, por se tratarem de operações há mais de um ano, não houve tempo para obter extratos bancários que comprovassem movimentações a eles correspondentes;

c) preencheu incorretamente sua declaração, além de pedir recibos sem as necessárias informações, mas que apresenta com este recurso, agora refeitos, bem como ficha clínica relativa ao tratamento alegado;

d) por fim, solicita, na forma da lei, prioridade na tramitação do processo, em razão de ser idoso.

Em sede de recurso voluntário foram apresentados novos documentos (fls. 44 a 53) que, alegadamente, foram oferecidos por três prestadores de serviços odontológicos: Danielle de Fátima Marin, Renan Dalla Soares e Daniela Brunaldi Perez; sendo que um deles não constava na impugnação inicial, por alegado erro do contribuinte.

Acórdão CARF

A 2ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento julgou o recurso voluntário em 04/12/2014, resultando no acórdão nº 2802-003.282, às fls. 58 a 63, assim ementado:

DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.

A alegação de erro material no preenchimento da Declaração de Ajuste Anual só pode ser considerada apta para fins de infirmar o teor do declarado quando acompanhada de sólida comprovação.

DESPESAS MÉDICAS. CONTRIBUINTE CONSTANDO COMO PAGADOR DA DESPESA NO RECIBO. DESNECESSIDADE DE INDICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

Constando o nome do contribuinte no recibo e ou declaração do prestador como pagador da despesa médica que deduziu na Declaração de Ajuste Anual, presume-se, à míngua de indícios em sentido contrário, ser ele o beneficiário da prestação do serviço.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

O acórdão teve a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para restabelecer as deduções de despesas médicas-odontológicas nos valores de R\$ 10.000 (dez mil reais) e R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais), vinculadas respectivamente às profissionais Daniela Brunaldi Perez e à Danielle de Fátima Marin, para o ano-calendário 2010, nos termos do voto do relator.

O julgador de segunda instância entendeu que a documentação adicional trazida em sede de recurso voluntário teriam sanado os vícios existentes nos recibos e, com isso, deixaria de haver necessidade de comprovação do pagamento, nos seguintes termos:

Com efeito, cabe reconhecer que as declarações firmadas pela profissional Daniela Brunaldi Perez (fls. 44/47) e os recibos emitidos por Danielle de Fátima Marin (fl. 48)

trazem clara referência que os pagamentos aos quais se reportam foram efetuados pelo notificado, em decorrência da prestação de serviços odontológicos por parte daquelas.

Nessa linha, entendo ter sido afastado tanto o fundamento de ausência de indicação do beneficiário, levantado pela DRJ/SP1, quanto a própria necessidade de comprovação de efetividade dos pagamentos, visto que esta se baseava na falta de cumprimento de requisitos formais conforme preconizado pelo art. 46 da IN SRF nº 15/2001, sem, contudo, haverem sido discriminados quais seriam os requisitos não atendidos.

RE Fazenda

Em 24/02/2015 (fl. 64), a Procuradoria da Fazenda foi cientificada do resultado do julgamento e, no dia seguinte, interpôs Recurso Especial de Divergência – RE, às fls. 65 a 71.

O procurador afirma que não se justifica a afastar a glosa de parte dos recibos apresentados do auto de infração, sem a comprovação conforme a legislação do efetivo pagamento das despesas alegadas na Declaração Imposto de Renda da Pessoa Física - DIPF, com base em presunção de que o beneficiário dos serviços é a mesma pessoa indicada no recibo, sendo necessária a comprovação com recibo contendo o nome do beneficiário do serviço prestado bem como o endereço do prestador. Além disso, não houve apresentação de qualquer documento que comprovasse o efetivo pagamento ou mesmo o desembolso de valores representativos dos pagamentos realizados.

Como paradigma da divergência, indica os acórdãos: nº 106-15.445, da 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e nº 2801-002.798, da 1ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, nas sessões de 23/03/2006 e 21/11/2012, respectivamente.

Admissibilidade do RE da Fazenda

A Presidente da 2ª Câmara da Segunda Seção da CARF, em 14/09/2015, através do despacho de fls. 73 a 79, deu seguimento ao RE da Fazenda, para que fosse rediscutido o restabelecimento de deduções de despesas médicas que haviam sido glosadas pela fiscalização.

O contribuinte foi cientificado admissão do RE (fl. 82), em 26/09/2015, sem que se manifestasse dentro do prazo regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço. Com efeito, a divergência é expressamente colocada na análise de admissibilidade do Recurso Especial, nos seguintes termos: "*enquanto no recorrido entendeu-se que, na falta de indícios desabonadores, a indicação do beneficiário do serviço prestado é dispensável porque presumir-se-ia que o serviço teria sido prestado ao próprio pagante; neste segundo paradigma, ao contrário, entendeu-se que, em decorrência da norma prevista no inciso II, do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, para fazer jus à dedução de despesas médicas é imprescindível que esteja identificado quem foi o beneficiário do serviço prestado*".

Admitida a divergência, há que se verificar os motivos da aceitação ou não das provas. Desde logo ficou claro no processo que a prova de efetivo pagamento não houve, não há comprovação através de cheques, uma vez que o contribuinte alega pagamento em dinheiro, e nem mesmo extratos bancários que comprovem retiradas bancárias equivalente à época dos fatos.

O art. 46 a IN SRF nº 15 de 06/02/2001 era norma vigente à época das deduções e que regulava tal matéria probatória, *in verbis*:

*Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e **comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.***

Tal exigência probatória decorria do que ainda está disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, tendo a seguinte redação:

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 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;

A leitura do dispositivo acima permite concluir que o atendimento aos requisitos formais dos recibos é necessária à comprovação da despesa e que esse atendimento pode ser suprido pela indicação de cheque nominativo pelo qual tenha sido efetuado o pagamento. Porém, daí não se pode depreender que essa condição seja suficiente para comprovação da despesa.

Não se pode deixar de considerar a norma disposta no art. 73 do Decreto nº 3.000 de 23/03/1999 - RIR/99:

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).

Portanto, além do atendimento aos requisitos formais, a juízo da autoridade lançadora, também é necessária a prova da materialidade da despesa declarada.

Com base nesses dispositivos, entendo que tendo sido exigida prova da materialidade da despesa, ela também é necessária a sua comprovação.

Vejamos o caso:

(a) em sede de fiscalização, foi exigida prova do efetivo **pagamento** sem que tenha sido apresentada, até então não constava nos autos qualquer questionamento quanto ao beneficiário dos serviços odontológicos;

(b) em sede de julgamento de primeira instância, discutiu-se prova do **beneficiário**, assunto trazido na impugnação, colocando-se esse como mais um fundamento para manutenção do lançamento;

(c) em sede de julgamento de segunda instância, entendeu-se que o beneficiário fosse o próprio contribuinte declarante, em face de novos documentos apresentados (fls. 44 a 53) e concluiu-se pela desnecessidade de comprovação do pagamento; e

(d) no Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresenta acórdão paradigma em que a indicação expressa do beneficiário no recibo é exigida.

Entendida a situação, passo ao mérito, utilizando como razão de decidir o critério que entendo aplicável.

O relator do recorrido, apoiando-se inclusive na SCI RFB nº 23, de 30/08/2013 (fl. 62), afirma a possibilidade de presunção de que o pagador informado no recibo seja o próprio beneficiário dos serviços odontológicos; mormente por inexistir norma que pautar a forma dessa prova.

Para que todos possam votar conforme sua convicção, é necessário colgar que verifica-se o que segue:

(a) o contribuinte juntou fichas da Dra. Daniela Brunaldi Perez, indicando ser ele paciente de um procedimento odontológico (fls. 51 a 53), onde consta o endereço de exercício da profissional (fl. 51) e um plano de tratamento (fl. 52) indicando valores da ordem de grandeza que constam em seus recibos (fls. 44 a 47);

(b) porém, quanto aos recibos supostamente firmados por Danielle de Fátima Marin e Renan Dalla Soares (fls. 48 a 50) aparentemente foram todos preenchidos pela mesma pessoa, afirmando se referirem a tratamento odontológico, sem contudo identificar seus endereços ou mesmo o nº do CRO dos supostos profissionais.

Portanto, relativamente ao tratamento com a Dra. Daniela Brunaldi Perez, num montante de R\$ 10.000,00, o contribuinte traz provas que suprem a formalidade dos recibos. Por outro lado, não foram trazidos aos autos prova que supra os vícios formais relativos aos valores glosados de R\$ 10.000,00, originalmente atribuídos à Danielle de Fátima Marin na declaração de ajuste anual e posteriormente distribuídos entre ela e Renan Dalla Soares.

Contudo, pela aplicação do critério jurídico que entendo correto, não há qualquer necessidade de apontamento de falsidade nos recibos e outros documentos formais para exigência de prova do pagamento.

Assim, quando o contribuinte não comprova o efetivo pagamento de valores que deduz, desde que isso tenha sido a acusação inicial, resta mandatória a glosa dos valores.

Conclusão

Pelos motivos acima expostos, voto por conhecer do recurso especial da Procuradora da Fazenda, para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

