



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

Processo n° 13837.000612/2008-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.274 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente PAULO AFONSO FERREIRA BUENO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÃO COM DEPENDENTE.

Podem ser deduzida da base de cálculo do imposto de renda a quantia, por dependente, de R\$ 1.272,00, no exercício de 2003.

Podem ser considerados como dependentes a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os 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 R\$1.998,00 no exercício de 2003.

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes

pagamentos. Nesse caso, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em comprovar parte das deduções pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao recurso, para restabelecer as deduções de R\$ 2.544,00 com dependentes, de R\$ 1.998,00 com despesas de instrução e de R\$ 300,00 com despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 3 a 7, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2004, para glosar deduções com dependentes e de despesas médicas e com instrução, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$1.322,34, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 2), acatada como tempestiva, onde apontou a nulidade na intimação por edital e alegou ter comprovado as despesas glosadas satisfatoriamente.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 36 a 43):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
— IRPF*

Exercício: 2004

Ementa:

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. GLOSA

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. GLOSA

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação. Na parte comprovada, restabelece-se a dedução.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O julgador de 1ª instância fundamentou assim sua decisão (fls. 40 a 41):

Da análise das provas apresentadas (Despesas Médicas)

Os documentos de fls. 08, 09, 10, 12 (intermediário e inferior), 17 e 31, bem como todos os demais documentos trazidos aos autos e relativos as despesas médicas, não estão acompanhados de prova do efetivo pagamento (art. 8º, II, "a" da Lei nº 9.250/95), desenvolvendo-se o argumento mais a frente. A prova definitiva da realização das despesas médicas deve ser feita com a prova do pagamento das mesmas. Mantenho a glosa

Observo que os documentos de fl.09c se referem a despesa de/com beneficiário não dependente (Tamara Silvia Prado Bueno).

Observo que os documentos de fl.11 se referem a despesa de/com beneficiário não dependente (Diogo Matheus P. Bueno).

Observo que parte dos documentos—de fl.12 a 17 se referem a despesa de/com beneficiário não dependente (Diogo Matheus P. Bueno ou Tamara Silvia Prado Bueno).

(...)

Observa-se, enfim, que, de acordo com os autos, o valor de despesas médicas glosadas representa mais de 40% do total de rendimentos declarados, sugerindo a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas, o que não ocorreu.

Da análise das provas apresentadas (Dependentes).

O contribuinte não faz prova nos autos de que Tamara Silvia Prado Bueno e Diogo Matheus Prado Bueno sejam seus dependentes. A primeira prova desta condição deve ser a certidão de nascimento. Mantenho a glosa.

Da análise das provas apresentadas (Instrução).

Em vista do não reconhecimento da dependência, não cabe a dedução solicitada a título de instrução do filho Diogo Matheus Prado Bueno (fls. 19 a 30). Mantenho a glosa.

Verifico o direito a dedução relativa a Casa Nossa Senhora da Paz relativa ao curso de direito (noturno) cursado pelo contribuinte (fl.18). Restabeleço o direito a dedução no valor informado pelo contribuinte.

(...)

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/6/2010 (fl. 47), o contribuinte apresentou, em 21/7/2010, o recurso de fls. 48 a 55, onde:

a) afirma que os recibos por ele apresentados atendem às exigências legais e servem para comprovar as despesas médicas, sendo indevida a exigência de comprovação do pagamento por cheques, uma vez que pagou em moeda corrente.

b) junta a comprovação de dependência, solicitando a admissão de todas as despesas referentes a seus dependentes.

Ao final, pugna pela reforma total do acórdão recorrido, considerando integralmente as despesas por ele deduzidas.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 56, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, contendo ainda a fl. 57, sem numeração, referente ao Despacho de Encaminhamento dos autos do SECOJ/SECEX/CARF para a 1ª Câmara da 2ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O contribuinte teve suas despesas médicas, com instrução e com dependentes glosadas porque não atendeu às intimações para comprová-las.

Na impugnação, esclareceu que não atendeu à intimação por ter sido cientificado por edital, e apresentou comprovações das despesas.

O julgador de 1ª instância não admitiu a dedução com dependentes, e as despesas com eles efetivadas, por falta de comprovação da dependência, e as despesas médicas, por falta de comprovação do pagamento.

No voluntário, o contribuinte traz provas da dependência e defende a suficiência da comprovação das despesas médicas.

De início, há que se reconhecer que as certidões de nascimento de fls. 53 a 54 comprovam que Tamara Silvia Prado Bueno e Diogo Matheus Prado Bueno são filhos do recorrente, e possuíam, no ano de 2003, respectivamente 21 e 19 anos.

Como o art. 35, inciso III, da Lei nº 9.250, de 1995, permite que sejam considerados como dependentes a filha, o filho, a enteada ou o enteado até 21 anos, restabeleço essa dedução.

Reconhecida a condição de dependente de Diogo Matheus Prado Bueno, há também que se admitir as despesas com sua instrução, comprovadas mediante os recibos de fls. 19 a 30.

Passo à análise das despesas médicas.

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.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

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

(...).

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento.

Assim, a própria Receita Federal orienta que a comprovação, se necessária, pode ser feita com a apresentação de recibo ou nota fiscal originais, podendo ser dar, caso o contribuinte não tenha esse documento, com a apresentação de cheque nominativo. Observe-se que a opção do cheque nominativo é dada a favor do contribuinte, nos casos em que o profissional se recuse a dar recibo.

Verifiquei que essa orientação foi repetida em todos os Perguntas em Respostas dos exercícios seguintes. Apenas no documento do exercício de 2011 foi acrescentada a seguinte informação:

Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Não se pode ignorar, no entanto, que é bastante comum o expediente de se declarar despesas médicas inexistentes, ou majorar o valor das ocorridas, com o objetivo de diminuir o imposto devido. Contando com a ineficiência da Administração Pública, e com a nefasta idéia, corrente em nosso país, de que a sonegação é um crime aceitável devido à alta carga tributária, alguns contribuintes declaram deduções expressivas, e buscam justificá-las com recibos que não refletem o realmente ocorrido. Situação inaceitável que precisa ser coibida pela Administração Pública.

Diante desse quadro, os julgamentos administrativos neste CARF são bastante diversos. Existem aqueles que julgam que, uma vez comprovada a despesa mediante recibos, é dever do Fisco provar que a informação é falsa. Por outro lado, é forte a corrente que pensa que, caso a autoridade fiscal exija comprovação adicional do contribuinte, inverte-se o ônus da prova, sendo função do sujeito passivo produzir a comprovação exigida.

Filio-me ao segundo grupo, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Mas penso que a fiscalização deve demonstrar criteriosamente porque não aceitou a comprovação mediante recibo que atenda às características da legislação. Somente com a análise das exigências fiscais, bem como das respostas do contribuinte, será possível se concluir pela procedência, ou não, das glosas efetuadas.

No caso em tela, a fiscalização glosou todas as despesas médicas declaradas, por falta de atendimento à intimação para que o fiscalizado comprovasse essas deduções. Na impugnação, o contribuinte apresentou alguns comprovantes, mas o julgador de 1ª instância

não as admitiu por falta de comprovação do pagamento, por algumas se referirem a dependentes não comprovados, e pelas despesas médicas glosadas representarem mais de 40% do total de rendimentos declarados.

São estas as deduções pleiteadas:

Nome do Beneficiário	CPF/CNPJ	Valor Pago
DRA. DEBORAH CRISTINA OLIVEIRA RISI	279.837.518-50	15.699,98
CENTRO HOSPITALAR ATIBAIA C/C LTDA	00.950.062/0001-84	100,00
CLINICA DE OFTALMOLOGIA DE OSASCO S/C LTDA	01.824.743/0001-03	12.400,00
INSTITUTO DE MOLESTIAS OCULARES S/C LTDA	03.475.026/0001-84	16.200,00
CENTRO DE UROLOGIA BRAGANCA S/C LTDA	04.078.355/0001-15	300,00
		44.699,98

Passo a analisar cada uma dessas glosas.

a) DRA. DEBORAH CRISTINA OLIVEIRA RISI:

A dedução de R\$15.699,98 foi comprovada pelos recibos de fls. 12 a 17, referentes a tratamentos odontológicos realizados no próprio recorrente (R\$ 3.666,66, entre março e outubro de 2003), em Diogo Matheus Prado Bueno (R\$5.033,22, entre janeiro e outubro de 2003), e em Tamara Silvia Prado Bueno (R\$ 7.000,00, entre fevereiro e dezembro de 2003).

Com a aceitação dos dependentes, está afastada a motivação da glosa pelo fato do beneficiário ser dependente não comprovado.

Mas não foi superado o óbice apontado pelo julgador *a quo*, com a comprovação do pagamento efetuado, além dos recibos não atenderem a todos os requisitos da legislação, já que neles não consta o CPF do prestador do serviço.

Por se tratar de despesa de valor expressivo, mesmo que não dispusesse de comprovante do pagamento, deveria ter o recorrente trazido outras provas da efetividade do tratamento odontológico.

b) CENTRO HOSPITALAR ATIBAIA C/C LTDA:

A dedução de R\$100,00 foi comprovada com o recibo de fl. 31 referente à consulta com o Dr. Celso Lepera, datado de 10/09/2003.

Apesar do pequeno valor, não será possível se admitir a despesa, pois não está comprovada por nota fiscal de serviço, que é o documento que deve ser emitido por pessoa jurídica, além não identificar adequadamente o serviço prestado e o endereço do prestador.

c) CLINICA DE OFTALMOLOGIA DE OSASCO S/C LTDA:

A dedução de R\$12.400,00 foi comprovado com dois recibos, cada um de R\$6.200,00, datados de 18/06/2003 e de 04/07/2003, referentes a honorários médicos e despesas hospitalares prestados à Tamara Silvia Prado Bueno.

Entretanto, tal despesa deveria ter sido comprovada com a emissão de nota fiscal de serviço emitida pela pessoa jurídica, o serviço deveria ter sido melhor descrito, e seria necessário a apresentação de outras provas para pagamento de valor expressivo, não sendo possível se admitir a dedução.

d) INSTITUTO DE MOLESTIAS OCULARES S/C LTDA:

A dedução de R\$16.200,00 foi comprovada com três recibos constantes nas fls. 10 a 11, cada um de R\$5.400,00, datados de 07/03/2003, 17/04/2003 e 23/05/2003, referentes a serviços médicos prestados no recorrente e em Diogo Matheus Prado Bueno.

A despesa não pode ser admitida pelos mesmos argumentos do item anterior: falta de emissão de nota fiscal de serviço pela pessoa jurídica, descrição insuficiente do serviço, e necessidade de outras provas para pagamento de valor expressivo.

e) CENTRO DE UROLOGIA BRAGANCA S/C LTDA

A dedução de R\$300,00 foi comprovado com as notas fiscais de fls. 8 a 9 emitidas em 12 e 23 de setembro de 2003, que, por atenderem a todos os requisitos da legislação, comprovam a despesa, pelo que restabeleço essa dedução.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as seguintes deduções: R\$2.544,00 com dependentes, R\$1.998,00 com despesas com instrução, e R\$300,00 com despesas médicas.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo