



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

Processo nº 13837.001408/2008-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.264 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente YARA MARIA MARTINS NICOLAU MILAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Hipótese em que a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada, sendo restabelecida a despesa para a qual foi apresentada prova adicional.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução com despesa médica, no valor de R\$ 1.240,00. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage, que davam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos para redigir do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos – Redator Designado

(assinado digitalmente)

Alexandre Naoki Nishioka - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Jose Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 106/110) interposto em 16 de julho de 2010 (fl. 106) contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 97/101), do qual a Recorrente teve ciência em 21 de junho de 2010 (fl. 105), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento de fls. 04/06, lavrado em 10 de novembro de 2008, em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, verificada no ano-calendário de 2003.

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2004

Ementa:

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado à comprovação dos requisitos previstos em lei. Na parte comprovada, restabelece-se a dedução.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte” (fl. 97).

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 106/110), alegando, em síntese, que “a comprovação da despesa médica é feita através de documento com a indicação do nome, endereço e CPF/CNPJ de quem a recebeu, não sendo lícito aos Fiscais da Receita Federal exigirem qualquer outro documento”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A presente controvérsia é relativa à glosa de despesas médicas, girando em torno da necessidade ou não da comprovação da efetiva prestação de serviços, bem como do respectivo pagamento, no caso, efetuado em dinheiro, conforme afirma a Recorrente.

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

“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:

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 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 – CPF ou 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.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. 11, § 3º).

§ 1º. Se foram 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Cabe mencionar ainda que deve a autoridade fiscalizadora fazer a prova necessária para infirmar os recibos de despesas dedutíveis acostados aos autos pela fiscalizada, comprovando a não prestação do serviço ou o não pagamento. Não se pode, simplesmente, glosar as despesas médicas pelo fato de a fiscalizada não comprovar documentalmente o

pagamento, já que o contribuinte, em relação a este ponto, não está obrigado a liquidar as obrigações representativas dos serviços por títulos de créditos, podendo fazer a liquidação em espécie.

Salvo em casos excepcionais, quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa ou, quando efetivamente existirem nos autos elementos que possam afastar a presunção de veracidade de recibo, não se pode recusar recibos que preenchem os requisitos legais e que vêm acompanhados de declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços, o respectivo recebimento, o beneficiário do tratamento e os dados completos do prestador.

Nesse sentido a determinação contida no art. 845, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, *in verbis*:

"§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão" (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, §12)."

No presente caso, considerando-se que a dedução com plano de saúde foi restabelecida pela Recorrida, remanesce a discussão quanto às despesas médicas e odontológicas realizadas com os seguintes profissionais: (a) Ana Paula G. Panizza, CPF 266.048.478-37, no valor de R\$ 5.000,00; (b) Rodrigo Leme de Souza, CPF 168.607.868-41, no valor de R\$ 15.000,00; (c) Rodrigo Mesquita Cano, CPF 252.986.808-52, no valor de R\$ 20.400,00; (d) Eliana da Silva P. B. L. Chaves, CPF 252.112.808-22, no valor de R\$ 5.760,00; (e) Leticia Del Roio Vasconcellos, CPF 210.334.738-20, no valor de R\$ 2.400,00; e (f) Policlínica Andrade Neves, CNPJ 02.330.963/0001-89, no valor de R\$ 1.240,00.

De acordo com a DRJ, os recibos apresentados por Letícia Del Roio Vasconcellos (fls. 44/49) não deveriam ser aceitos porque não constam deles o número do CPF da profissional; quanto aos demais recibos, deveria ter sido realizada a prova do efetivo pagamento em dinheiro; no que se refere ao recibo de fl. 51, da Policlínica Andrade Neves, este não teria qualquer relação com os documentos de fls. 52/54; assim, as glosas foram mantidas.

Ocorre, todavia, que a fundamentação do acórdão recorrido não se sustenta. Inicialmente, porque a ausência do CPF nos recibos de fls. 44/49 foi suprida com a apresentação da declaração de fl. 50; por outro lado, a prova do pagamento pode ser realizada por vários meios, como a própria apresentação de recibos que preencham os requisitos legais, acompanhados de declarações e atestados dos profissionais; finalmente, os documentos de fls. 52/54 não invalidam o recibo de fl. 51, pois nada impede que exames pré e pós operatórios sejam feitos em locais diferentes daqueles em que a cirurgia e/ou as consultas clínicas foram realizadas.

Essas considerações já seriam suficientes para justificar o provimento do recurso. Não obstante, outros elementos constantes dos autos servem para corroborar o quanto afirmado.

De fato, a Recorrente juntou aos autos os documentos de fls. 14/54, com a intenção de demonstrar a prestação dos serviços e os pagamentos. Entendo, particularmente, que seu objetivo foi cumprido.

Trata-se de recibos, todos acompanhados de declarações e atestados com firma reconhecida dos profissionais que prestaram os serviços, e de exames pré e pós operatórios. Todos esses documentos, analisados à luz da declaração de ajuste anual da Recorrente, permitem concluir que tanto a prestação dos serviços como os respectivos pagamentos foram provados pela contribuinte.

Isto porque a declaração de ajuste anual comprova que a Recorrente movimentava elevadas quantias em dinheiro, bastando fazer referência aos valores em espécie mantidos em cofre particular: R\$ 27.100,00, em 31/12/2002, e R\$ 110.000,00, em 31/12/2003 (fl. 11).

Conclui-se, portanto, que a decisão recorrida deve ser reformada.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Voto Vencedor

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, peço vênica para divergir do seu entendimento.

Conforme já assentado, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e limitam-se a pagamentos especificados e comprovados. Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). Grifos Acrescidos.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do

RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária. Verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Apesar da jurisprudência transcrita no recurso voluntário, para a situação revelada no caso em exame, há que se comungar com o posicionamento majoritário expresso nas ementas dos Acórdãos da CSRF e deste Conselho de Contribuintes, abaixo colacionadas, dentre muitas outras, na mesma linha de entendimento:

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe. (Ac. 1º CC 104-16647/1998)''

Com efeito, a autuada recebe a integralidade dos rendimentos declarados através de conta bancária, pois é professora do ensino superior (conforme DIPF à fl. 08), mas não consegue comprovar os elevados pagamentos questionados pela fiscalização, no montante de R\$58.847,08, que representa mais de um terço dos seus rendimentos brutos; não possui dinheiro em espécie informado na Declaração de Rendimentos; não esclarece nem justifica o motivo pelo qual efetua os pagamentos em espécie, considerando inclusive os valores indicados nos recibos – alguns alcançam o valor de R\$2.040,00 – e os riscos de sacar em espécie da conta bancária, quando seria muito mais prático a emissão de cheque ou depósito; nem apresenta elementos de prova da efetiva prestação dos serviços, como solicitado pela fiscalização, conforme descrição dos fatos detalhada no Auto de Infração:

Tendo em vista o montante de R\$ 58.847,08 declarado como despesas médicas, a contribuinte foi intimada em 02/10/2008 a apresentar a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas ou da efetiva prestação dos serviços médicos, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0099/08 deste DRF/JUN/Sefis, com ciência em 08/10/2008, conforme A.R. dos Correios.

Não obstante, apresenta a contribuinte, cópias dos recibos já anteriormente entregues, sem qualquer comprovação adicional acerca do efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços.

De acordo com jurisprudência do Conselho de Contribuintes é legítima a glosa dos valores não comprovados, conforme se segue:

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS - COMPROVAÇÃO - O pagamento de despesas médicas, para fins de dedução do Imposto de Renda, não se comprova

apenas com a exibição de recibos emitidos por profissionais. Diante de dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos, deve a autoridade administrativa solicitar elementos adicionais de comprovação, sem os quais é legítima a glosa das deduções. l' Conselho de Contribuintes / 4a. Câmara / ACORDA° 104-21.076 em 20.10.2005. Publicado no DOU em: 18.04.2006.

Dessa forma, procede-se à glosa dos seguintes valores declarados, dos quais não houve a comprovação do efetivo pagamento, tampouco da efetiva prestação dos serviços:

A decisão de primeiro grau restabeleceu a despesa médica com a UNIMED, relacionada à contribuinte e sua filha Bianca Milan, e expressamente manifestou o mesmo entendimento da fiscalização quanto a necessidade de comprovação do efetivo pagamento e dos serviços prestados. Esperava-se que a contribuinte apresentasse juntamente com o recurso voluntário os elementos de prova solicitados.

Com efeito, nem mesmo para as deduções de fácil comprovação a contribuinte apresentou a prova complementar requerida pela fiscalização. Despesas com fisioterapia, de elevado valor, como no presente caso, evidenciam a ocorrência de lesões que requerem exames para diagnóstico e acompanhamento ou decorrem de acidentes. Contudo, nenhum elemento de prova foi apresentado para comprovar a lesão, que demandariam os serviços fisioterápicos, nem os respectivos pagamentos. O mesmo argumento serve para as despesas odontológicas (fichas dentárias, raios x etc) evidenciariam os serviços realizados. Neste sentido, entendo que o conjunto probatório dos autos (fl. 51/54) comprova, tão-somente, a despesa médica decorrente da cirurgia oftalmológica da dependente Bianca Milan, no valor de R\$1.240,00, tendo em vista a apresentação de exames pré e pós-operatório.

O ordenamento legal permite que o contribuinte realize pagamentos em moeda corrente e, por seu turno, os beneficiários desses são orientados a aceitá-los. Só que, mesmo esse modal de cumprimento de obrigações permite comprovação, uma vez que, em razão dos valores envolvidos, não há como compreender que não ocorreriam saques coincidentes, ou aproximados, em datas e valores aos indicados nos recibos de despesas médicas.

Quando as deduções pleiteadas são elevadas, não basta o interessado apresentar recibos, que não comprovam o fato declarado, conforme dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil.

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Estas considerações objetivam analisar a matéria de forma ponderada, de acordo com a especificidade de cada caso. A glosa efetuada pela fiscalização, por seus fundamentos (fl. 05) permanece incólume. Não se tratam de exigências descabidas ou ilegais, ou ônus indevido para o contribuinte, já que a legislação que rege a matéria dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, e somente o contribuinte ou seu dependente que incorreu nas despesas podem apresentar os elementos de prova do efetivo

Processo nº 13837.001408/2008-73
Acórdão n.º **2101-001.264**

S2-C1T1
Fl. 127

desembolso dos valores (cheques, transferência de numerário, saques em conta bancária em data próxima à emissão do recibo etc) ou da efetiva prestação dos serviços (exames diagnósticos etc). Havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

Em face ao exposto, dou parcial provimento ao recurso, para restabelecer a dedução com despesa médica, no valor de R\$1.240,00.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS