



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

Processo nº	13873.000208/2008-67
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2102-001.368 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	09 de junho de 2011
Matéria	IRPF
Recorrente	WALMAR KERCHE DE OLIVEIRA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

Ementa: ANO-CALENDÁRIO 2003. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DISPÊNDIOS COM LIVROS, APOSTILAS E CURSOS LIVRES. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. Pela simples leitura do art. 8º, II, “b”, da Lei nº 9.250/95, vê-se que somente há autorização para despesas incorridas com pagamentos a estabelecimentos de ensino (da pré-escola ao 3º grau, passando por cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e seus dependentes), não havendo para dedução de despesas com livros, apostilas e com pagamento de anuidade de conselho de classe. Ainda, somente pagamentos com cursos profissionalizantes ou de especialização prestados por estabelecimentos regidos pela Lei nº 9.394/96 podem ser deduzidos, não abrangendo cursos livres (idiomas, cursos prestados por associações profissionais etc.).

DESPESAS MÉDICAS VULTOSAS. AUSÊNCIA DE QUALQUER COMPROVAÇÃO DA MATERIALIDADE DA DESPESA INCORRIDA, EXCETO RECIBOS E DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. Em princípio, a apresentação de recibos médicos é prova bastante para comprovar as despesas médicas, como se vê pela leitura do art. 8º, II, “a” e § 2º, III, da Lei nº 9.250/95. Entretanto, trata-se de uma comprovação formal, indireta do serviço prestado, não sendo uma presunção absoluta, de direito, da prestação do serviço. Tal prova pode ceder quando, da análise dos autos, levantam-se fundadas dúvidas sobre a execução da prestação do serviço médico, como ocorre, por exemplo, com despesas exageradas, com contribuinte que alega que todos os pagamentos de valores vultosos foram feitos em espécie ou que faz uso reconhecido de despesa indevida ou inidônea. Ocorrendo algum dos casos citados, necessariamente o contribuinte tem que fazer uma prova robusta da execução do serviço, além dos recibos médicos, que pode passar por documentário médico que comprove de forma iniludível a prestação do serviço médico ou mesmo o efetivo pagamento da despesa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 15/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte WALMAR KERCHE DE OLIVEIRA, CPF/MF nº 120.325.018-56, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 18/02/2008, auto de infração (fls. 4 a 8), com ciência postal em 25/02/2008 (fl. 91). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 7.209,60
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 5.407,20

Ao contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

*Glosa do valor de R\$ *****24.810,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

Glosa de despesas médicas no valor de R\$ 24.810,00. Contribuinte intimado não apresentou comprovantes das efetivas prestações dos serviços médicos, apresentou comprovantes de pagamentos (extratos bancários), mas não vinculou o nº do cheque e os saques em dinheiro com os respectivos recibos, e ainda, não há compatibilidade entre as datas dos Saques bancários/valores efetuados com as datas dos pagamentos (recibos).

Dedução Indevida com Despesa de Instrução

Glosa do valor de R\$ 1.406,72, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

*Glosa de despesas com instrução no valor de R\$ 1.406,72
Despesas não dedutíveis por falta de previsão legal.*

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 8ª Turma da DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-42.144, de 24 de junho de 2010 (fls. 100 a 108), que restou assim ementado:

*GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.
DESPESAS INDEDUTÍVEIS POR FALTA DE PREVISÃO
LEGAL.*

Não podem ser deduzidos como despesas com instrução, por falta de previsão legal, os pagamentos efetuados a entidades de classe, os destinados à aquisição de livros e os referentes a inscrição em congresso médico.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

A dedução das despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados e restrita aos pagamentos efetuados pela contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, assim a parcela comprovada deverá ser restabelecida.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 19/07/2010 (fl. 111). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 13/08/2010 (fl. 113).

No voluntário, o recorrente alega textualmente (fl. 113):

No que se refere à dedução de despesas com instrução pleiteada pelo recorrente, entendeu-se que os recibos apresentados não preenchem os requisitos previstos na legislação tributária para dedução, uma vez que os mesmos referem-se a despesas com aquisição de livros e apostilas, bem como a cursos de atualização profissional, e segundo entendimento adotado pela relatora a referida legislação somente admite a dedução em casos de curso de especialização e pós-graduação.

Contudo, quando da prolação do acórdão, os ilustres julgadores interpretaram a norma tributária em seu sentido mais estrito, tendo em vista que o artigo 8º, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.250/1995, dispõe que são passíveis de dedução fiscal além de cursos de especialização e pós-graduação, despesas relativas à aperfeiçoamento profissional.

Dessa forma, verifica-se que o recorrente quando da apresentação de sua impugnação comprovou documentalmente que tais despesas referiram-se justamente a gastos despendidos com materiais e cursos que contribuíram para sua especialização profissional, razão pela qual deve ser acolhido o pleito do recorrente de dedução de despesas com instrução, visto que há previsão legal acerca de tal dedução.

Já no que tange à dedução de despesas médicas e odontológicas, a pretensão do recorrente foi parcialmente acolhida pela Turma Julgadora, que entendeu por acolher somente parte dos recibos e comprovantes de pagamentos outrora apresentados, sob o argumento de que a apresentação de recibos não constitui prova absoluta de pagamento.

Ora, veja-se, todos os recibos apresentados preenchem os requisitos previstos na legislação tributária vigente, não restando lacunas para seu não acolhimento, uma vez que foi acostado à impugnação além dos recibos, propriamente ditos, declarações dos profissionais que prestaram serviços ao recorrente, sendo certo que tais provas devem ser tidas por si só como incontrovertíveis.

Há que salientar que revela-se totalmente descabido que a prova definitiva da prestação de serviços de saúde deve pautar-se na apresentação de exames, receitas médicas, prontuários, pois apresentação de tais documentos enseja a exposição desnecessária de questões que envolvem o foro íntimo e pessoal do contribuinte e que não devem, nem podem ser expostas sob pena de violar a privacidade do interessado.

Outro argumento controverso presente no acórdão ora combatido, se dá pelo fato de que alguns recibos só foram aceitos por terem sido comprovados sua validade pela emissão de cheques em valor correspondente ao recibo emitido, fato este que afronta os preceitos mais basilares do direito tributário.

Os julgadores simplesmente utilizaram-se de uma faculdade prevista na legislação tributária para rechaçar o pedido de dedução fiscal pretendido pelo recorrente, como se vê:

Lei nº 9250, art. 8º, §2º, 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. (grifo constante no original)

Ou seja, somente seria necessário a apresentação dos cheques nominativos nos casos em que houvesse a falta do documento comprobatório do pagamento, diversamente do que ocorre no caso em tela, onde, o recorrente efetuou o pagamento de parte dos serviços contratados em DINHEIRO, tendo em mãos, como prova disto, os recibos, o que torna desnecessária a apresentação de outros meios comprobatórios.

Ademais, o prazo prescricional dos recibos em análise encontra-se expirado, já que o presente acórdão versa sobre declaração de renda referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, isto é, o prazo para reclamar possíveis dívidas prescreveu, o que desobriga o contribuinte a manter a posse dos mesmos.

Assim, não há que se questionar a validade dos recibos apresentados pelo recorrente tendo em vista que os documentos já fornecidos ao Fisco são capazes de comprovar a veracidade de suas alegações. A lei é clara ao dizer que as deduções poderão ser efetuadas mediante a comprovação da despesa por meio de documento com indicação do nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem recebeu, conforme transcrito no artigo acima.

Portanto, o recorrente está amparado pela lei, pois nada mais fez do que comprovar suas despesas por meio de documentos que a lei exige, sendo oportuno ressaltar o direito fundamental de todo cidadão descrito no art. 5º, II, da Constituição Federal, de que 'ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei', ou seja, o recorrente simplesmente fez o que a lei determinava.

A vista de todo o exposto e principalmente em honra ao princípio constitucional da legalidade exposto anteriormente, bem como tendo demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 19/07/2010 (fl. 111), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 13/08/2010 (fl. 113), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 18/08/2010, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Inicialmente, passa-se a apreciar a glosa de despesas com instrução. Busca o recorrente restabelecer despesas com aquisição de livros e apostilas, bem como com cursos de atualização profissional.

Para a aclarar a questão, colaciona-se a legislação vigente no ano-calendário 2003, período em discussão nestes autos:

Art. 8º da Lei nº 9.250/95. *A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

I - omissis;

II - das deduções relativas:

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais); (Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002) (grifos nossos)

Instrução Normativa nº 15/2001

Despesas com instrução

Art. 39. Na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual das pessoas físicas podem ser deduzidos, a título de despesas com instrução, os pagamentos efetuados a instituições de ensino relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), fundamental, médio, superior e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais).

§ 1º e § 2º omissis.

§ 3º As despesas relativas a cursos de especialização são passíveis de dedução somente quando comprovadamente realizadas com cursos inerentes à formação profissional daquele com quem foram efetuadas.

§ 4º omissis.

Art. 40. Não se enquadram no conceito de despesas de instrução:

I - as despesas com uniforme, material e transporte escolar, as relativas à elaboração de dissertação de mestrado ou tese de doutorado, contratação de estagiários, computação eletrônica de dados, papel, xerox, datilografia, tradução de textos, impressão de questionários e de tese elaborada, gastos postais e de viagem;

II - as despesas com aquisição de enciclopédias, livros, revistas e jornais;

III - o pagamento de aulas de música, dança, natação, ginástica, tênis, pilotagem, dicção, corte e costura, informática e assemelhados;

IV - o pagamento de cursos preparatórios para concursos ou vestibulares;

V - o pagamento de aulas de idiomas estrangeiros;

VI - os pagamentos feitos a entidades que tenham por objetivo a criação e a educação de menores desvalidos e abandonados;

VII - as contribuições pagas às Associações de Pais e Mestres e às associações voltadas para a educação.

Art. 41. Considera-se instituição de ensino aquela regularmente autorizada, pelo Poder Público, a ministrar educação básica – educação infantil, ensino fundamental e ensino médio – e educação superior, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.

§ 1º Educação infantil, primeira etapa da educação básica, é aquela que precede o ensino fundamental obrigatório, oferecida em creches ou entidades equivalentes e pré-escolas, compreendendo a educação de menores na faixa etária de zero a seis anos de idade.

§ 2º Ensino fundamental é aquele, obrigatório, que precede o ensino médio e tem duração mínima de oito anos.

§ 3º Ensino médio é a etapa final da educação básica e tem duração mínima de três anos.

§ 4º A educação superior abrange os seguintes cursos e programas:

I - de graduação, abertos a candidatos que tenham concluído o ensino médio ou equivalente e tenham sido classificados em processo seletivo;

II - de pós-graduação, compreendendo programas de mestrado e doutorado, bem assim cursos de especialização abertos a candidatos diplomados em cursos de graduação e que atendam às exigências das instituições de ensino.

§ 5º A educação profissional compreende os seguintes níveis:

I - técnico, destinado a proporcionar habilitação profissional a alunos matriculados ou egressos de ensino médio, e cuja titulação pressupõe a conclusão da educação básica de 11 anos;

II - tecnológico, corresponde a cursos de nível superior na área tecnológica, destinados a egressos do ensino médio e técnico.

(grifos nossos)

Pela simples leitura do art. 8º, II, “b”, da Lei nº 9.250/95, vê-se que somente há autorização para despesas incorridas com pagamentos a estabelecimentos de ensino (da pré-escola ao 3º grau, passando por cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e seus dependentes), não havendo previsão para dedução de despesas com livros, apostilas e com pagamento de anuidade de conselho de classe, este como despesa com instrução, como pugnado pelo recorrente. No ponto, deve-se manter a glosa perpetrada pela fiscalização.

Agora, remanesce a discussão sobre as despesas de inscrição no Gastrão 2003, em prol do Centro de Estudos em Coloproctologia e Cirurgia do Aparelho Digestivo, e a despendida com Curso de Atualização em Cirurgia do Aparelho Digestivo, que o contribuinte que albergar como cursos de especialização ou profissionalizante.

Aqui me parece que não assiste razão ao contribuinte, pois não foi demonstrado nestes autos que as entidades acima se enquadrasssem como estabelecimentos de

ensino, nos termos da Lei nº 9.394/1996 (lei de diretrizes e bases da educação nacional). A exigência de enquadramento nessa lei citada, feita pelo IN SRF nº 15/2001, está dentro do poder regulamentar do executivo, não parecendo desbordar do comando do art. 8º, II, “b”, da Lei nº 9.250/95.

Se assim não fosse, poder-se-ia enquadrar, por exemplo, as escolas de idiomas como cursos de especialização ou profissionalizantes, na estrita dicção legal, e é assente que despesas com cursos de idiomas são indedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, pois se trata de cursos livres, não regidos pela Lei nº 9.394/96, como parece ser o caso dos cursos ofertados pelo Centro de Estudos em Coloproctologia e Cirurgia do Aparelho Digestivo, bem como a despendida com Curso de Atualização em Cirurgia do Aparelho Digestivo.

Assim, sem razão o recorrente.

Dando seqüência, passa-se a debater a glosa de despesas médicas.

De plano, deve-se anotar que a presente ação fiscal foi efetuada dentro do quinquênio legal, com ciência do lançamento em 25/02/2008 (fl. 91), referente a despesas deduzidas do IR do ano-calendário 2003, sendo correta a exigência da documentação comprobatória de tais despesas feita pela autoridade fiscal.

A autoridade julgadora *a quo* manteve as seguintes glosas (fls. 105 e 106):

> Recibos firmados pelo Dr. Moacir Forti Junior, no total de R\$ 960,00- não contemplam as especificações e indicações exigidas no incisos III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995 e do inciso III do §1º do art.80 do RIR/99, eis que não consta a identificação do destinatário da prestação dos serviços e não trazem o endereço do emitente, portanto, não podem ser aceitos. Ademais, um dos recibos encontra-se, datado de 09/02/2004 (fl. 30), ano-calendário que diverge do ano-calendário em questão que corresponde a 2003;

(...)

> Recibos da Psicóloga Sonia Aparecida Nogueira de Oliveira (fls. 36/39), no valor total de R\$ 10.500,00 — não podem ser acatados, de vez que não preenchem os requisitos exigidos pela legislação fiscal, pois não informam a quem foram prestados os serviços e nem consta dos mesmos o endereço da profissional e não vieram acompanhados de provas da prestação dos serviços e do efetivo pagamento;

> Recibos da Fisioterapeuta Juliana F. L. Barbosa (fls. 41/44), no valor total de R\$ 10.700,00— não preenchem os requisitos exigidos no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995 e do inciso III do §1º do art.80 do RIR/99, pois não informam a quem foram prestados os serviços e nem consta dos mesmos o endereço da profissional e não vieram acompanhados de provas da prestação dos serviços e do efetivo pagamento do valor de R\$ 10.500,00, já que restou comprovado o pagamento do valor de R\$ 200,00, através do cheque nº 108.744, em nome da profissional (fl. 47). O cheque compensado nº108.743 (fl 51), no valor de R\$ 600,00, que, segundo alega o Impugnante foi repassado a terceiro pela fisioterapeuta, por si só não comprova

o pagamento desse valor à profissional Juliana, vez que se encontra nominal a outra pessoa;

> Recibo emitido pela Fonoaudióloga Elaine Lara Mendes Tavares (fl 54), no valor de R\$ 2.500,00 — não pode ser aceito, em virtude de não informar a quem os serviços foram prestados, o endereço da profissional e não terem vindo acompanhados de provas da prestação dos serviços e respectivos pagamentos.

O contribuinte trouxe com sua impugnação, além dos recibos, as declarações da Psicóloga Sonia Aparecida de Oliveira (fl. 35), da Fisioterapeuta Juliana Ferreira Lima Barbosa (fl. 40) e da Fonoaudióloga Elaine Lara Mendes Tavares (fl. 53), nas quais as duas primeiras atestam que o Impugnante foi seu paciente e que esteve sob tratamento contínuo durante o ano de 2003, e a última que recebeu a importância de R\$ 2.500,00 pelo tratamento fonoaudiológico da dependente Laura Lima Kerche. Entretanto, tais documentos vieram desacompanhados de quaisquer elementos probantes que os substanciassem, assim, insuficientes a qualquer comprovação.

Parece-me que não merece reparos a decisão recorrida. Explica-se.

Em princípio, a apresentação de recibos médicos é prova bastante para comprovar as despesas médicas, como se vê pela leitura do art. 8º, II, “a” e § 2º, III, da Lei nº 9.250/95. Entretanto, trata-se de uma comprovação formal, indireta do serviço prestado, não sendo uma presunção absoluta, de direito, da prestação do serviço. Tal prova pode ceder quando, da análise dos autos, levantam-se fundadas dúvidas sobre a execução do serviço, como ocorre, por exemplo, com despesas exageradas, com contribuinte que alega que todos os pagamentos de valores vultosos foram feitos em espécie ou que faz uso reconhecido de despesa indevida ou inidônea. Ocorrendo algum dos casos citados, necessariamente o contribuinte tem que fazer uma prova robusta da execução do serviço, além dos recibos médicos, que pode passar por documentário médico que comprove os serviços prestados ou mesmo o efetivo pagamento.

Compulsando os autos, causa estranheza que, para as vultosas despesas acima listadas, não haja comprovação da liquidação financeira de quaisquer das despesas, ficando o contribuinte a escudar-se, unicamente, nos recibos médicos (e na declaração de ratificação dos mesmos recibos). Assim, este relator entende, em linha com o procedimento da autoridade fiscalizadora, que não é possível acatar a dedutibilidade de despesas médicas vultosas, sem qualquer comprovação iniludível de sua materialidade, apenas com o cumprimento da formalidade da apresentação dos recibos, ratificados pelas declarações dos prestadores. Neste caso, a autoridade fiscal pode exigir que o contribuinte comprove a efetiva comprovação do pagamento, como ocorreu nestes autos, quando se viu que o contribuinte não conseguiu se desincumbir desse ônus, devendo, assim, ser mantida a decisão recorrida.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos