



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

Processo n° 13956.720193/2013-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-001.279 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente ALICE COCUS DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Honório Albuquerque de Brito, Jose Alfredo Duarte Filho e Fernanda Melo Leal.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, em razão da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, por glosa de Despesas Médicas informadas na Declaração de Ajuste Anual - DAA.

O lançamento da Fazenda Nacional exige do contribuinte a importância de R\$ 6.671,50, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2009.

A fundamentação do Lançamento, conforme consta da decisão de primeira instância, aponta como elemento definidor da lavratura o fato de não ter sido apresentado comprovação suplementar aos recibos de prestação de serviços profissionais de despesas médicas.

A constituição do acórdão recorrido segue na linha do procedimento adotado na feitura do lançamento, notadamente na falta de comprovação outra e além dos recibos apresentados no momento da verificação fiscal e juntados aos autos, como segue:

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2010, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/Maringá. Após a revisão da declaração, foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 6.671,50, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A glosa do valor de R\$ 24.260,00, corresponde à dedução indevida a título de despesas médicas.

Trata-se de lançamento decorrente Dedução Indevida de Despesas Médicas. A contribuinte impugna as glosas, alega que já havia apresentado a documentação comprobatória e que pagou pela maioria das despesas em dinheiro.

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está previsto no art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), que assim dispõe:

(...)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito a autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Dessa forma, fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, não basta ao contribuinte apresentar os recibos e as declarações dos profissionais, pois é preciso comprovar a relação entre a prestação do serviço e o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

A contribuinte havia sido intimada a comprovar a efetividade dos serviços e o efetivo pagamento das despesas glosadas, conforme Termo de Intimação de fls. 32. Porém, a fiscalização entendeu que não havia correspondência entre as datas e valores dos recibos com as datas e valores dos documentos apresentados para comprovar o efetivo pagamento e glosou as despesas.

Por ocasião da impugnação, a contribuinte afirma que os documentos apresentados eram suficientes para comprovar as despesas, as declarações comprovariam o serviço e os extratos (Caixa Econômica Federal, fls. 70/76, e Banco do Brasil, fls. 53/64) os pagamentos. Afirma que a maioria das despesas foram pagas em dinheiro.

A análise da documentação será realizada por meio da planilha a seguir:

(...)

Registre-se que, para fins de comprovação do efetivo pagamento, adotou-se o seguinte critério: saques realizados com até três dias antes da data dos recibos e com valores maiores ou iguais aos dos recibos. Não foram levados em conta os cheques compensados, pois a contribuinte não faz qualquer menção a esse tipo de pagamento em sua impugnação, nem junta cópia de cheques aos autos.

Dessa forma, será restabelecida a despesa médica total de R\$ 2.275,00.

Diante do exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação, para restabelecer a despesa médica no valor de R\$ 2.275,00, que resultou na manutenção do imposto suplementar de R\$ 6.045,87, a ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados nos termos da legislação vigente.

Assim, conclui o Acórdão da DRJ pela procedência em parte da impugnação para manter a exigência do Lançamento no valor de R\$ 6.045,87, como imposto suplementar, mais acréscimos legais.

Por sua vez, com a decisão do Acórdão da DRJ, o Recorrente apresenta recurso voluntário com as considerações e argumentações que entende justificável ao seu procedimento, nos termos que segue:

(...)

Deduções de despesas médicas utilizadas na declaração, as quais foram glosadas por auditor fiscal em revisão na declaração, pelo motivo de falta de provisão legal e comprovação do efetivo

pagamento, tais como cópias de cheques, extratos bancários, transferências ordem bancária.

Que a comprovação apresentada tais como os extratos que tínhamos CEF e B.Brasil, e declaração que a maior parte dos pagamentos foi feito em dinheiro, os recibos dos profissionais e declaração dos mesmos, afirmando a realização dos serviços, e da necessidade do tratamento não foi suficiente para manter a dedução.

Informo que em 18/03/2013 recebi via correio a notificação de lançamento de imposto para pagamento no prazo de trinta dias, ou caso não concordasse, solicita impugnação, como não concordei solicitei impugnação em tempo hábil a qual foi julgada no acórdão nº 03-67-368 6ª turma da DRJ/BSB sessão de 07/04/2015/ processo nº 13956.720193/2013-02, julgado como procedente em parte a impugnação, mantido o imposto suplementar acrescido de multa e juros de mora para pagamento em 30 dias.

Diante dos fatos acima relatados, apelo aos senhores conselheiros que analisem o acontecido, a onde ficou claramente demonstrado, que a declarante informou em sua declaração a título de despesa médica o que está previsto no art. 80 do decreto nº 3.000 de 1999, acho que para mim, e para maioria das pessoas, as despesas médicas se comprovaria com os recibos dos profissionais, em momento algum houve má fé, e sim falta de conhecimento no tocante da necessidade de comprovação dos pagamentos, e da efetiva execução dos tratamentos, achava eu que tão somente os recibos serviriam, pois ninguém dá recibo do que não fez, e do que não recebeu.

Sendo assim peço espero que seja atendida a minha solicitação de cancelamento do auto de infração, uma vez que não fraudei e nem fiz algo que não estivesse previsto em lei para deduções de despesas médicas para receber tal punição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

DESPESAS MÉDICAS

A divergência no que se refere à despesa médica é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia na contenda é

que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pelo contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

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 hospitalares, 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 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Decreto nº 3.000/99

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos 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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, **podendo**, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (**grifei**)*

A exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução-tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante. Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, assim, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador-recebedor do valor da prestação de serviço.

No caso, há que se considerar a presunção de idoneidade da comprovação apresentada em obediência ao que dispõe a legislação. Mais ainda, em razão da ausência da apresentação, por parte do fisco, de indícios que coloquem em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados pela Recorrente. Não basta a simples desconfiança do agente público incumbido da auditoria para que se obrigue o contribuinte a apresentar prova suplementar se não há elementos desabonadores da boa fé de quem usa a documentação especificada na lei para o exercício do direito à dedução na apuração do resultado tributário da pessoa física.

Por juízo subjetivo ou simples desconfiança, sem sequer a indicação de indícios de inidoneidade da documentação, não pode a autoridade lançadora fazer exigências fora dos limites da lei. *O procedimento fiscal busca amparo no que dispõe o art. 73 e seu § 1º, do Decreto nº 3.000/99, para posicionar o ônus da prova unicamente no contribuinte, nos termos em que a seguir se descreve:*

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). (grifei)

*§ 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). (grifei)*

A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. A origem do conteúdo do texto vem do período do Decreto-Lei acima, mais precisamente do ano de 1943, anterior, portanto, às quatro últimas Constituições do Brasil (1946, 1967, 1969 e 1988) e, muito distante do conceito atual de Direito do Contribuinte e do Estado de Direito. Além disso, mesmo na vigência do referido Decreto-Lei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações, no seguinte dizer: “*Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.*”.

Longe de se contestar legalidade ou constitucionalidade, o que não cabe na competência desta instância administrativa, até mesmo por orientação sumulada do CARF, o que aqui se faz na verdade é a divergência da larga literalidade na interpretação e aplicação do art. 73, pelo ente tributante.

O Novo Código de Processo Civil pode ser utilizado em apoio à interpretação aqui esposada, porque contém dispositivos pertinentes que devem ser trazidos à colação, de vez que transitam na mesma linha de entendimento que aborda a observância do direito do contribuinte de forma moderna e em consideração ao Estado de Direito. O Código avança no sentido de estabelecer o equilíbrio de forças das partes no processo de julgamento, como se vê na orientação do art. 7º, como segue:

“Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório”. (grifei)

Traz reforço ainda o CPC para esse entendimento quando suaviza o posicionamento anterior que atribuía ao contribuinte, de forma quase que exclusiva, o ônus da prova, e inaugura a possibilidade das partes atuarem em prol de uma instrução colaborativa, a fim de oferecer ao julgador melhores subsídios para proferir a decisão, sem que se faça uso da regra do ônus da prova de forma unilateral. Este novo procedimento está explicitado no § 1º, do art. 373, da seguinte forma:

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

De forma semelhante o art. 6º do CPC reforça este entendimento colaborativo ao dizer que “*Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva*”.

Deve ser acolhido todo o elemento de prova durante o processo administrativo fiscal visando o esclarecimento da verdade material, o direito do contraditório e da ampla defesa para o atingimento de justa decisão da causa.

A decisão do Acórdão da DRJ contestado na defesa da Recorrente é de que somente restariam aceitos como pagamento em espécie, e como efetivo pagamento, aqueles valores constantes nos extratos e resultante de saques bancários em datas correspondentes aos valores pagos aos profissionais e constantes dos recibos emitidos na mesma oportunidade. Ou seja, a decisão do Acórdão aceita em parte os comprovantes emitidos pelos prestadores de serviços médicos pela adoção do critério subjetivo que considera válidos o recibo com data de emissão com até três dias depois de algum saque bancário no mesmo valor ou semelhante.

A Recorrente apresentou os seguintes documentos: declaração de Patrícia Fabi Oliveira Santos, fl. 34, e recibos no valor de R\$ 960,00, fls. 35/36; declaração de Viviane Danezi Gonçalves Miura, fl. 37, e recibos no valor de R\$ 6.300,00, fls. 38/39; declaração de Meire Aparecida Gonçalves, fl. 40, e recibos no valor de R\$ 7.000,00, fls. 41/43; declaração de Danusia Priscila Gatto, fl. 44, e recibos no valor de R\$ 5.000,00, fls. 45/48; declaração de Josiane Danezi Gonçalves, fl. 49, e recibos no valor de R\$ 5.000,00, fls. 50/52; constando todos também nas fls. 84/102.

Os comprovantes apresentados pela Recorrente sobre despesas médicas preenchem os requisitos legais para efeito de abatimento do imposto de renda e por isso constam com despesas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual da Contribuinte.

Deve ser considerado, ainda, que a Contribuinte apresentou extratos bancários, fls. 53/64 e 70/76, em que se permite perceber a disponibilidade financeira compatível com os desembolsos para cobrir despesas médicas, situação em que fica provada a sua capacidade financeira de pagamento, podendo fazê-lo em espécie, assim como constatada a providência de atendimento da exigência da validade dos comprovantes apresentados, ficando legitimada a dedução do imposto efetuada no valor total informado na DAA.

Do processo, constata-se que os serviços prestados correspondem à especialidade técnica de profissional habilitado na área e de acordo com as necessidades específicas da beneficiária, com o fornecimento de comprovantes de pagamento dos serviços prestados, mediante documentos assinados. Portanto, legítima a dedução a título de despesas pela apresentação de recibos e declarações, assinados por profissionais habilitados, pois tais documentos guardam ao mesmo tempo reconhecimento da prestação de serviços assim como também confirmam o seu pagamento.

Processo nº 13956.720193/2013-02
Acórdão n.º **2001-001.279**

S2-C0T1
Fl. 125

Assim, verifica-se que a Recorrente apresentou a documentação comprobatória da despesa realizada, correspondendo à comprovação do pagamento de profissionais habilitados e por isso a utilizou como dedutível na declaração de ajuste do imposto, razão porque se faz necessária a providência da exclusão da glosa das despesas médicas.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito DAR PROVIMENTO, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas glosadas, excluindo-se, por consequência, o crédito tributário na sua integralidade.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho