



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

Processo n° 13956.720213/2013-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-001.280 – 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: 2010

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 parcial provimento ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução das despesas médicas glosadas no valor de R\$ 16.200,00, excluindo-se, por consequência, o crédito tributário correspondente, e mantendo-se a glosa das despesas no valor de R\$ 3.000,00 pelas razões explicitadas no voto do relator.

(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\$ 5.280,00, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2010.

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 2011, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/Maringá. Após a revisão da declaração, foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 5.280,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A glosa do valor de R\$ 19.200,00, corresponde à dedução indevida a título de despesas médicas.

Registre-se que no quadro da NL aparece no lugar do nome de Andreia Sefrian Martins o nome de Aline Moreno de Camargo (em duplicidade). Isso porque a contribuinte inseriu o CPF de Aline no lugar do CPF de Andréa. Todavia, em fls. 03 da NL, consta a descrição detalhada da glosa com o nome correto das prestadoras de serviço e respectivos valores glosados.

Trata-se de lançamento decorrente Dedução Indevida de Despesas Médicas. A contribuinte impugna as glosas motivadas pela falta de comprovação do efetivo pagamento, alega que já havia apresentado a documentação comprobatória e que pagou a maioria das despesas em dinheiro. Em que pese não faça menção à glosa com a nutricionista em sua impugnação, como a contribuinte junta documentação comprobatória referente a essa despesa, a glosa não foi considerada matéria não impugnada.

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 à 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 com Meire Aparecida Gonçalves, Josiane Danezi Gonçalves Andreia Sefrian Martins e Aline Moreno de Camargo, conforme Termo de Intimação de fls. 25. 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 e Banco do Brasil, fls. 53/70) 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\$ 4.800,00.

(...)

Diante do exposto, julgo pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da impugnação, para restabelecer a despesa médica no valor de R\$ 4.800,00, que resultou na manutenção do imposto suplementar de R\$

3.960,00, 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\$ 3.960,00, 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 11/03/2013 recebi via correio a notificação de lançamento de imposto sob o nº 2011/705921235218718, 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 03-67-369 6ª turma da DRJ/BSB sessão de 07/04/2015/ processo nº 13956.720213/2013-37, 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 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 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 probo, 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 Meire Aparecida Gonçalves, fl. 28, e recibos no valor de R\$ 5.200,00, fls. 29/30; declaração de Josiane Danezi Gonçalves, fl. 31, e recibos no valor de R\$ 5.000,00, fls. 32/34; declaração de Andreia Sefrian Martins, fl. 35, e recibos no valor de R\$ 3.000,00, fls. 36/38; declaração de Aline Moreno de Camargo, fl. 43, e recibos no valor de R\$ 3.000,00, totalizando R\$ 16.200,00 de despesas médicas, dedutíveis do imposto sobre a renda de pessoa física.

A Recorrente também apresentou declaração de Tatiana Cipriano Nishtani, fl. 39, e recibos no valor de R\$ 3.000,00, fls. 40/42, contudo, as despesas de tratamento e acompanhamento nutricional não são dedutíveis do imposto, sendo que o referido valor deve permanecer com glosado conforme lançamento fiscal.

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

Deve ser considerando, ainda, que a Contribuinte apresentou extratos bancários, fls. 53/70, 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 na DAA no valor total informado na Declaração do Imposto de Renda a título de despesa médica.

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.

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 correspondentes.

Contudo, conforme explicitado no Acórdão da DRJ a despesa com recibo fornecido pela profissional Tatiana Cipriano Nishtani no valor de R\$ 3.000,00, referente a tratamento e/ou acompanhamento nutricional, especialidade que não está abrangida no que dispõe o inciso II, art. 8º da Lei nº 9.250/95, devendo ser mantida a glosa da referida despesa porque não dedutível legalmente.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas glosadas no valor de R\$ 16.200,00, excluindo-se, por consequência, o crédito tributário correspondente, e mantendo-se a glosa das despesas no valor de R\$ 3.000,00 pelas razões explicitadas.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho