



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

Processo nº 13984.000862/2005-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-00.758 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria IRPF
Recorrente SEBASTIÃO ALVES DE SÁ
Recorrida FAZENDA NACIONAL -5' Turma da DRI/FNS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

IRPF - DEDUÇÕES - COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS

Para o benefício das deduções redutoras da base de cálculo do tributo, pleiteadas na declaração anual de ajuste exige-se a comprovação por documentação hábil e idônea, conforme disposição legal. Somente as despesas médicas comprovadas devem ser acatadas.

FALECIMENTO DO AUTUADO. MULTA DE MORA.

Observando-se o falecimento do contribuinte após ciência do lançamento, há que se substituir a multa de ofício pela multa de mora.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para restabelecer apenas a dedução a título de despesas médicas no valor de R\$ 1.400,00 (hum mil e quatrocentos reais) e substituir a multa de ofício pela aplicação da multa de mora.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Luis Fabiano Alves Penteado (Suplente convocado), Dayse Fernandes Leite e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Sidney Ferro Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls. 92/94, que considerou procedente o lançamento relativo a:

DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. 05 DOCUMENTOS APRESENTADOS PARA COMPROVAR A DESPESA MEDICA DECLARADA DEMONSTRAM DESPESAS REALIZADAS COM ENFERMAGEM, SESSÕES DE FISIOTERAPIA E INSTRUMENTAÇÃO CIRÚRGICA SEM QUE A DEVIDA INFORMAÇÃO DO N. DO CPF E DO NUMERO DO CONSELHO MEDICO A QUE PERTENCE, BEM COMO UM COMPROVANTE DE DESPESA DO ANO DE 2000 ASSIM, ESSES CASOS FORAM GLOSADOS E O TOTAL ADMITIDO FOI DE R\$ 17.542,00.

No relato da decisão de 1ª instância se fez constar (com grifos nossos) que:

“o autuado sofreu um derrame que o deixou sem condições de gerir seus negócios, o que o levou a ser considerado interdito pela Justiça e a necessitar de uma enfermeira e de um fisioterapeuta ininterruptamente.

Diz que concorda com a glosa das despesas referentes às enfermeiras, pois a legislação do imposto de renda de pessoa física de 2002 não permitia tais deduções.

Porém, não concorda com a glosa relativa ao fisioterapeuta, visto que no item Relação de Pagamentos e Doações do IRF 2002, código 3, consta médicos, dentistas, fisioterapeutas e terapeutas.

Argumenta também que, de acordo com a declaração original, com a glosa de R\$ 22.025,00, referente a despesas com enfermeiras, tem-se um saldo de R\$ 30.982,00, relativo a despesas médicas, e um total de deduções de R\$ 32.062,00, o que resultaria numa base de cálculo de R\$ 21.622,02 e imposto a pagar no valor de R\$ 1.626,05, e não R\$ 5.322,05, como consta na notificação.

Expõe ainda que foi feita uma declaração retificadora, apesar de saber que esta não tem valor administrativo, pois já foi notificada da autuação. Nesta retificadora, acrescentou despesas médicas e com fisioterapeutas que não constavam na declaração original, por não haver necessidade de incluí-las, uma vez que as despesas registradas já ultrapassavam as receitas. E, de acordo com essa nova declaração e os comprovantes de despesas médicas que seguem anexos, não há saldo devedor do imposto.”(grifei)

Na decisão de 1ª instância manteve-se o lançamento nos seguintes termos:

“Os recibos de fisioterapia apresentados às fls. 05 a 14, emitidos por Fabrício Marfins e que somam R\$ 21.400,00, não podem ser aceitos. Isto porque não atendem o disposto no art. 80, III, do RIR, Decreto nº 3 000/99, supracitado, visto que sequer contém o CPF do prestador do serviço. Também não há indicação do registro no respectivo órgão de classe, para comprovar que o pagamento foi realmente efetuado a fisioterapeuta e que essa despesa, portanto, se enquadraria no art. 80 do RIR.

Não se aceita também o recibo de fls. 17, de 11/07/2001, referente à coleta e realização de exame de DNA, visto que nas orientações intituladas “Perguntas e Respostas”, disponibilizadas na página da RFB na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), há condição restritiva quanto ao exame de DNA para fins de dedução do IRPF, como se vê a seguir:

326— Os gastos com exame de DNA para investigação de paternidade são dedutíveis como despesa médica na Declaração de Ajuste Anual?

Não. O exame de DNA para investigação de paternidade não é considerado despesa médica para fins tributários. (grifei)

Assim, se o exame de DNA foi para investigação de paternidade o respectivo gasto não pode ser deduzido a título de despesas médica. Portanto, como o recibo de fls. 17 não traz a finalidade do exame de DNA realizado não há como considerá-lo apto a comprovar a existência de despesa dedutível nesse caso.

Igualmente, não é possível acatar o recibo fixado às fl. 19, de 02/01/2001, referente à instrumentação cirúrgica, emitido pela instrumentadora Odete de Oliveira, pois a legislação regente não aponta as despesas com esse serviço/profissional como dedutíveis do IRPF. Frisa-se que o entendimento no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil é de que as despesas com instrumentação cirúrgica só podem ser dedutíveis quando não constarem da conta hospitalar, posto que o pagamento efetuado à hospitais está previsto no art. 80, do RIR/99 como passível de dedução do imposto de renda.

O recibo fixado às fls. 19, de 02/01/2001, relativo a sessões de fisioterapia respiratória, emitido por Leila Duarte, bem como o recibo anexado às fls. 20, de mesma data e mesmo tipo de serviço, emitido por Denise Arruda, não trazem a indicação do registro no respectivo órgão de classe. Assim, não ficou demonstrado que os referidos pagamentos foram efetuados a fisioterapeutas e, por conseguinte, que se enquadram na hipótese de dedução prevista no art. 80 do RIR, Decreto 3.000/99, o que impede a sua aceitação neste julgamento.

Também não se pode aceitar o recibo emitido pelo Dr. Júlio César Gargioni, às fls. 20, visto que este foi emitido no ano de 2000, ou seja, em época não abrangida pelo presente lançamento.”

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 22/04/2009, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 97.

À vista da decisão, foi protocolizado, em 22/05/2009, recurso voluntário de fls. 98, pela representante do contribuinte, haja vista o falecimento do mesmo em 18/01/2009, em que questiona a decisão proferida.

Na peça recursal, consta que

“não concorda com a glosa dos recibos de despesas referente ao TERAPEUTA, FABRICIO MARTINS, CPF 025298019/08, apresentado as folhas 05 a 14, no valor de R\$ 21.400,00, pois o mesmo está devidamente registrado no órgão de classe, sob numero .CREFITO 37.032 , apenas os recibos não eram padronizados, e prestou serviços ao paciente.....

2 — Que, não concorda com a glosa do recibo fixado as fl. 19, referente a despesa com instrumentação cirúrgica, emitido por Odete de Oliveira, pois, a referida despesa não consta da conta hospitalar.

3 — Que, não concorda com a glosa dos recibos fixados as folhas 19 e 20, emitidos por DENISE ARRUDA, inscrita no CREFITO sob numero 3.180-F e LEIA DUARTE , pois, as mesmas exercem a função de FISIOTERAPEUTICA.

4 — Quanto ao recibo emitido pelo Dr. JULIO CÉSAR GARGIONI, fixado a folha 20 houve um erro de preenchimento da data, por ser inicio de ano, em vez de 02/012001 foi preenchido 02/01/2000, uma vez que o paciente ficou doente em dezembro de 2000 e deixamos a critério dos nobres julgadores a decisão sobre o mesmo.

5 — Que, em vista do acima exposto, solicita a V.S.as reformularem o referido julgamento.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucia Reiko Sakae, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão que manteve o lançamento por glosa de parte da dedução de despesas médicas pleiteadas.

Resumindo-se inicialmente os valores de despesas médicas pleiteadas, glosadas, inclusive as acatadas, tem-se os demonstrativos a seguir

	Valor (R\$)	Fl.
DIRPF- Desp. Médicas Pleiteadas	53.007,00	46
Admitidas		
Tomografia lages Ltda	100,00	63
	88,00	
	90,00	65
Serviço de Anestesiologia	400,00	66
Serviço de Anestesiologia-Dr. Eduardo Melchior	2.000,00	80
Lab Pacheco	64,00	67
	65,00	
	45,00	
	70,00	

Assinado digitalmente em 22/04/2011 por LUCIA REIKO SAKAE, 26/04/2011 por JOAO PAULO DUARTE CARDO SO

Autenticado digitalmente em 22/04/2011 por LUCIA REIKO SAKAE
Emitido em 27/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 13984.000862/2005-71
Acórdão n.º 2802-00.758

S2-TE02
Fl. 127

Instituto de Endoscopia do planalto Ltda	700,00	71
SANEL	400,00	72
	4.700,00	73
	380,00	74
	300,00	75
Hospital Nossa Sra. dos Prazeres	150,00	76
Clínica Gargioni	150,00	77
Anaete Lago Scopel (médica)	1.000,00	78
Dr. GilbertoA. Scopel	4.000,00	79
DR. Antonio C R Appel	1.100,00	81
Dr. Manoel Tiago Vidal	150,00	82
Dr. Paulo Waltrick	400,00	83
	130,00	84
Dr. Davi Malinverni	150,00	85
	280,00	86
	480,00	87
Dra Ari Mezzalira (dentista)	150,00	88
Valor Admitido	17.542,00	53
Glosado	35.465,00	

Enfermeiras	Valor (R\$)
TEREZINHA CRIO DOS SANTOS	3.900,00
ROSANGELA APARECIDA SOHMITD	3.950,00
ELIANE SILVA	3.825,00
ZENAIDE MACEM	3.475,00
DENISE SILVA	3.450,00
TEREZINHA VARELA	3.425,00
Subtotal glosa acatada	22.025,00
Valor glosado questionado	13.440,00

Glosados em Lide	Valor (R\$)	Obs.:	
FABRICIO MARTINS	9.800,00	Recibos sem (CPF, CREFITO, endereço...)	
MARCIO PACHECO DE ANDRADE	1.700,00	DNA	FL.17
LEIA DUARTE	90,00	fisio respiratória	38-
ODETE OLIVEIRA	400,00	Instrumentação	37
DENISE ARRUDA	600,00	fisio respiratória	
JULIO CESAR GARGIONI	1.000,00	neuro-atendi/ hospitalar, recibo com data de 02/01/2000	
subtotal	13.590,00		
Hospital N. S. Prazeres	-150,00	Recibo OK	
	13.440,00		

As deduções de base de cálculo encontram previsão legal no art. 8º, inciso II e §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a saber:

Assinado digitalmente em 22/04/2011 por LUCIA REIKO SAKAE, 20/04/2011 por JOSE CARLOS DUARTE CARDO SO

Autenticado digitalmente em 22/04/2011 por LUCIA REIKO SAKAE

Emitido em 27/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

“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.

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea “b” do inciso II deste artigo.”

Ainda, dispõe o artigo 73 do Decreto 3000/1999 (RIR/99), abaixo *in verbis*, a necessidade da comprovação efetiva dos pagamentos efetuados ou justificação das despesas, a saber:

“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).

§ 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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).” (grifo nosso)

Antes de adentrar na análise do caso em questão, quero registrar meu atual entendimento, desenvolvido com o desenrolar das discussões nas sessões, quanto à aplicabilidade do disposto no artigo 73 do RIR/99.

Primeiramente deve-se observar que, na medida que tal dispositivo tem como base, o artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, fica a dúvida quanto à sua aplicabilidade após a Constituição de 1988, que consagrou o Estado Democrático de Direito, com observância do devido processo legal, direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ao mesmo tempo, como tal dispositivo continua sendo reproduzido, mesmo após 88, nos regulamentos que se sucederam, quer sejam no de 1994 e no de 1999, entendo que sua aplicabilidade deve ser considerada “constitucionalizadamente”.

Não restam dúvidas que termos como “a juízo da autoridade lançadora”, “pleiteadas deduções”, “exageradas”, “deduções”, “incabíveis”, “glosadas”, “sem audiência” do

contribuinte, sem a devida fundamentação e esclarecimentos não se coadunam com o Estado Democrático de Direito, tampouco demonstram atendimento aos princípios constitucionais, pois, para que não parem dúvidas quantos às exigências a serem comprovadas pelo contribuinte e a razão desse aprofundamento, faz-se necessária a motivação da autoridade lançadora que não pode ao seu alvitre desconsiderar os comprovantes que apresentem os requisitos legais sem um mínimo de fundamentação para o não acolhimento.

Assim, entendo que, em princípio, os recibos que atendam aos requisitos legais são os documentos hábeis à comprovação para efeito de dedução, salvo, quando a autoridade lançadora desconstituí-los, apresentando a devida motivação e esclarecimentos minudentemente detalhados, para que o contribuinte possa se defender, inclusive, desse fundamento, contrapondo-se ou derrubando a motivação e as alegações que fundamentem a desconsideração dos recibos.

Neste caso, em particular, observo através da descrição dos fatos da autuação e, principalmente, em relação aos recibos que compõem a lide, que os mesmos não continham todos os requisitos legais exigidos, como CPF, endereço, número do CREFITO etc, constatando-se a atuação da Administração Pública em obediência aos princípios constitucionais de tal forma a permitir a ampla defesa e o pleno direito ao contraditório por parte do recorrente.

Ultrapassadas as considerações preliminares, passo a análise do mérito individualizadamente, ressaltando, como observado pela própria representante, que as deduções a analisar são os da declaração original, visto que a retificadora foi elaborada após a ação fiscal,

Do total glosado na autuação no montante de R\$ 35.465,00, ao acatar-se a glosa no valor de R\$ 22.025,00, referente a gastos com enfermeiras, resultou na lide no valor de R\$ 13.440,00, ressaltando existir divergência no valor de R\$ 150,00 relativamente a um dos recibos do Hospital Nossa Senhora dos Prazeres, recibo esse apresentado mas não declarado no montante desse hospital. Ainda, no recurso, não se recorreu da glosa com o exame de DNA (fl. 17), despesa essa não considerada como despesa médica para fins tributários.

Passando-se às despesas recorridas, tem-se:

- Quanto ao gasto no valor de R\$ 9.800,00 referente ao fisioterapeuta FABRICIO MARTINS, que a representante afirma estar o profissional inscrito sob o nº 37.032, em que apenas fora juntada a cópia de um cartão profissional (fl. 104) e sem que os recibos atendessem aos requisitos legais exigidos pela legislação e reiteradamente informados desde a autuação, há que se manter a glosa (recibos de fls. 5/13, 104/111);

Profissional Leila Duarte, sem indicação do nº de registro (recibo fl. 113) e Denise Arruda (fl. 112), que a representante afirma estar a profissional inscrita sob o nº 3.180-F, assim não restando demonstrado que os serviços foram prestados por profissionais credenciados, e com recibos que atendessem as exigências legais, a dedução não poderá ser acatada. Mantida a glosa da dedução no montante de R\$ 690,00

- Profissional Odete Oliveira, instrumentadora cirúrgica cujos serviços não constaram da conta hospitalar, há que se acatar a dedução no valor de R\$ 400,00; (fl. 113)

- quanto ao recibo datado de 02/01/2000, constatando-se que o paciente , realmente se submeteu a procedimento cirúrgico em 2.001, nesse mesmo dia, como atestam os demais documentos, acato a dedução com o Neurocirurgião JULIO CESAR GARGIONI no valor de R\$ 1.000,00

-em resumo, restabelecem-se as deduções referentes a Odete de Oliveira (R\$ 400,00) e Julio César Gargioni (R\$ 1.000,00), ou seja dedução de mais R\$ 1.400,00

No tocante ao crédito tributário lançado e exigido do próprio contribuinte quando em vida, mas devido ao falecimento do mesmo em 18/01/2.009, cabe observar o disposto no artigo 23 cc o artigo 950 do RIR/99, a seguir transcritos, substituindo-se a multa de ofício pela multa de mora,

“Art.23.São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 50, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

I-o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II- o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§1ºQuando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

“Art.964.Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I-multa de mora:

a)de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b)de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do §1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);”(grifei)

§2º-Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§3ºOs créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.

Art. 950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1ª A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3ª A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.” (grifei)

Isto posto, deve ser aplicada a multa de mora em substituição à multa de ofício.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso interposto, restabelecendo apenas a dedução a título de despesas médicas no valor de R\$ 1.400,00 (hum mil e quatrocentos reais) e substituindo a multa de ofício pela aplicação da multa de mora, dado o falecimento do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae