



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19707.000589/2008-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.605 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente MARIA EULINA QUILIAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE DOCUMENTOS IDÔNEOS.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

O contribuinte obrou comprovar parte de seu direito por documentos idôneos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda, podendo ser restabelecida as deduções naquilo que foi comprovando, sendo, contudo, mantida a exigência fiscal naquilo que não preenchem as exigências legais.

DOCUMENTOS IDÔNEOS APRESENTADOS EM FASE RECURSAL. PROCEDÊNCIA.

Comprovada idoneamente, por documentos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda, ainda que em fase recursal, deve ser admitido os comprovantes apresentados a destempo, com fundamento no princípio do formalismo moderado, não subsistindo o lançamento quanto a este aspecto.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Como a fonte pagadora informou ter pago rendimentos tributáveis em favor do recorrente, ele resta obrigado a declarar e submeter a tributação.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar as glosas de R\$ 2.490,00, R\$ 675,00 e R\$ 4.510,00.

Vencidos a relatora e os conselheiros Antônio Sávio Nastureles e Cleber Ferreira Nunes Leite, que votaram por negar provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wesley Rocha,

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

A contribuinte acima identificado apresentou a impugnação contra a notificação de lançamento de fls. 25/29, relativa ao IRPF/2005 onde, após revisão de sua declaração de ajuste anual, foi alterado o valor declarado como rendimentos tributáveis, com base na DIRF apresentada pelas fontes pagadoras Associação de Pais Amigos dos Excepcionais de Campo Grande e Fundação Serviços de Saúde de Mato Grosso do Sul, bem como foi glosado o valor de R\$ 17.485,00 indevidamente deduzido como despesas médicas, por falta da comprovação do efetivo pagamento. Em razão disto, foi apurado um imposto de renda pessoa física - suplementar de R\$ 10.491,45, que somado aos juros de mora e multa de ofício de 75%, resultou num crédito tributário de R\$ 23.165,11.

Em sua impugnação a contribuinte alega, em síntese, que: não foi considerado o valor declarado da APAE, no valor de R\$ 10.394,31 e quanto ao restante dos rendimentos não houve má fé, pois conforme declaração da APAE, a omissão foi da empresa, responsabilizando-se totalmente pelo equívoco; que a Fundação de Saúde de MS alega que desconhece a diferença, fornecendo novamente o mesmo comprovante; que quanto às despesas médicas, segue em anexo os comprovantes dos profissionais que a atenderam. Se nos comprovantes não haviam seus dados, estes constavam nas fichas de atendimento.

A DRJ Campo Grande, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto à omissão de rendimentos com relação à fonte pagadora Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Campo Grande, a contribuinte não havia declarado nenhum rendimento e foi encontrada uma DIRF com um valor de R\$ 16.059,31, a qual serviu de base

para o lançamento. A contribuinte confessa a omissão de R\$ 10.934,31 alegando que não teve má fé e nada diz a respeito da diferença entre este valor e o valor de R\$ 16.059,31. Vale salientar que o valor lançado pela autoridade fiscal foi aquele obtido a partir da DIRF, pois até o momento a fonte pagadora não retificou. A contribuinte poderia ter apresentado todos os seus comprovantes de rendimentos mensais e/ou demonstrado os valores creditados em sua conta corrente, além de ter pedido para a fonte pagadora retificar a DIRF. Quanto à fonte pagadora Fundação de Saúde de MS, a contribuinte alega que a fonte desconhece a diferença. Entretanto, não houve retificação da DIRF e a contribuinte poderia ter apresentado os comprovantes mensais de rendimentos, bem como demonstrado os valores efetivamente creditados em sua conta corrente. Assim, mantido o lançamento de omissão de rendimentos.

=> quanto às despesas médicas glosadas, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

=> como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a este documento atribui-se ordinário valor probatório. Sabendo-se que as declarações, por si só, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto à necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas.

Analizou a DRJ cada recibo e declaração juntada pela Contribuinte. Verifica-se que a interessada não logrou êxito em comprovar os pagamentos feitos a título de despesas médicas, pois como vimos há a necessidade de se especificar com quais pessoas o gasto com despesas médicas foi efetuado e também há a necessidade de comprovação do efetivo desembolso. Além do mais, verifica-se que a contribuinte possuía plano de saúde, o que torna estranho a mesma utilizar-se de tratamentos particulares, nos casos em que utilizou serviços médicos/fisioterápicos. Obviamente que tais fatos por si só não seriam impedimento para que estas despesas médicas tivessem realmente ocorrido, mas ensejam maior cuidado no acolhimento das provas correspondentes. Assim, deve ser mantida a glosa com despesas médicas.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa a contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que deveria ter o seu direito reconhecido pela dedução das despesas médicas e afastamento da infração por suposta omissão de rendimentos, a qual alega desconhecer.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Da omissão de Rendimentos

Após detida análise dos autos e dos argumentos do Recorrente, entendo que é possível constatar que a contribuinte não agiu de má fé, com intenção de lesar o Fisco.

O princípio geral da boa-fé obriga as partes a agirem com probidade, cuidado, lealdade, cooperação, etc; e o Código de Processo Civil vigente expressamente determina que aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé (art. 5º), estando igualmente expresso que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º).

Ocorre que o desconhecimento de obrigações impostas por lei não pode ser justificativa válida para eximir o contribuinte das penalidades relativas ao seu descumprimento. Verifica-se que ocorreu equívoco no preenchimento, resultando em omissão de rendimentos. A despeito da ausência de intenção em lesar o Fisco, é princípio no Direito que "ninguém pode se beneficiar da própria torpeza", vale dizer nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou em desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio.

Assim sendo, somado ao fato salientado pela DRJ de que as DIRFs entregues pelas PJs não foram retificadas, entendo que deve ser mantido o lançamento fiscal neste ponto.

Mérito - Glosa de despesas médicas

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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:

(...)

II - restringe-se aos pagamentos feitos 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

O Recorrente apresentou recibos para comprovação do pagamento de despesas médicas que geraram dúvidas na avaliação da autoridade fiscal, o que fez com que, dentro do seu dever legal, solicitasse comprovação de pagamento.

Como evidencia a DRJ, a contribuinte juntou recibos e declarações que geraram dúvidas da efetividade dos serviços. Foi solicitada a comprovação de pagamento, ainda que fosse através de juntada de extratos, evidenciando saques em datas próximas, de valores próximos, além de laudos, exames, e declarações detalhadas acerca do serviço e forma de pagamento.

Mas nada disso foi feito. A interessada não juntou nenhuma prova adicional que formasse a convicção da autoridade fiscal acerca da efetividade das despesas. Além do mais, verifica-se que a contribuinte possuía plano de saúde, o que torna estranho a mesma utilizar-se de tratamentos particulares, nos casos em que utilizou serviços médicos/fisioterápicos. Obviamente que tais fatos por si só não seriam impedimento para que estas despesas médicas tivessem realmente ocorrido, mas ensejam maior cuidado no acolhimento das provas correspondentes.

Em sede de Recurso, não adiciona nenhuma informação que faça concluir algo diferente do quanto exposto pelo órgão a quo.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material

apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se no quanto exposto pela DRJ de forma clara e objetiva, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Wesley Rocha – Redator Designado

Pedimos vênias para divergir do bem lançado voto da respeitável Conselheira relatora.

Isso porquê, as glosas abaixo relacionadas preenchem os requisitos legais, passíveis para a dedutibilidade do imposto de renda, uma vez que foram juntados documentos probatórios em seu recurso:

Nelson Nunes Ferreira	2.490,00	Não há prova do efetivo pagamento, seja cheque nominativo, extratos bancários, etc., uma vez trata-se de valor elevado.
Caroline Amarante Ueno	675,00	Não há prova do efetivo pagamento, seja cheque nominativo, extratos bancários, etc., uma vez trata-se de valor elevado.
Lilian Maria Ferreira de Souza	4.510,00	Não há prova do efetivo pagamento, seja cheque nominativo, extratos bancários, etc., uma vez trata-se de valor elevado.

Conforme se analisa dos autos, a glosa do profissional Nelson Nunes Ferreira, no valor de R\$2.490,00, deve ser afastada, em razão de que há no processo a prova de pagamentos efetuados por meio dos recibos juntados nas e-fls. 54 e 55, e-fls 95/99, que correspondem a tratamento odontológico da recorrente, incluindo fichas de atendimento e procedimentos realizados.

Nas e-fls. 56 consta o recibo emitido por Caroline Amarante Ueno, na quantia de R\$ 675,00, para tratamento fisioterápico, bem como foi juntado nas e-fls. 108 e seguintes, declaração da profissional e também descrição do tratamento aplicado (e-fl. 109).

Nas e-fls. 86 estão os recibos emitidos pela profissional Lilian Maria Ferreira que constam os valores pagos referente ao tratamento de fisioterapia, incluindo ficha de atendimento e descrição do tratamento, bem como da declaração da profissional na e-fl. 94, e demais documentos arrolados ao processo, ainda que em sede de recurso, no qual totalizou a quantia de R\$ 4.510,00.

A análise das provas devem ser examinada de maneira sistemática, onde o conjunto probatório possa formar convicção de que determinada situação possa ter ocorrido, ou nesse caso, que a prestação de serviços médicos tenham efetivamente prestada

Nesse sentido, o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer uma análise a partir do cotejamento de elementos que possam formar sua convicção ao caso concreto.

Assim, entendo que o contribuinte fez prova do seu direito, e que deve ser afastada parcialmente a glosa lançada, ainda que juntada posteriormente em seu recurso.

O artigo 16 § 4º do Decreto 70.235/72 determina que "a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro documento processual, a menos que: i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Entretanto, em razão do princípio do formalismo moderado que se aplica a processos administrativos, em casos de apresentação de documento extemporâneo mas idôneo,

esse Conselho tem admitido o acolhimento de provas em fase recursal, como se verifica pelas ementas abaixo transcritas:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. AUTUAÇÃO POR DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO IDÔNEA EM FASE RECURSAL. ADMITIDA EM HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO.

Comprovada idoneamente, por demonstrativos de pagamentos que atendem as exigências legais, ainda que em fase recursal, deve ser admitida os comprovantes apresentados a destempo, com fundamento no princípio do formalismo moderado, não subsistindo o lançamento quanto a este aspecto.

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. O art. 16 do Decreto n. 70.235/72 deve ser interpretado com temperamento em decorrência dos demais princípios que informam o processo administrativo fiscal, especialmente instrumentalidade das formas e formalismo moderado. O controle da legalidade do ato de lançamento e busca da “verdade material” alçada como princípio pela jurisprudência dessa Corte impõem flexibilidade na interpretação de regras relativas à instrução da causa, tanto no tocante à iniciativa quanto ao momento da produção da prova. Recurso voluntário provido para anular decisão de primeira instância.”(Ac 1102-000.859, 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, 1ª Seção 1ª Seção, Sessão 09/04/2013).

Assim, a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

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, assim:

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.

(grifou-se).

Ainda, com referência aos comprovantes de pagamento, cito a Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

A referida Instrução Normativa impõe alguns requisitos para o aceite do recibo (comprovante) emitido por profissional. Deve constar que o tratamento seja específico para a Declarante ou para sua dependente, contenha informações de que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, somada a informação da sua inscrição no Conselho Profissional.

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

Art.46.A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

Assim, os documentos comprovam as referidas despesas.

Os demais recibos não preencheram os requisitos legais, e sendo assim as demais glosas devem ser mantidas, sendo que a glosa de um, é inclusive de irmã da recorrente, pairando dúvidas acerca do atendimento prestado e efetivamente pago.

Conclusão

Nessas circunstâncias, conhecemos para dar parcial provimento ao recurso voluntário, a fim de que sejam cancelada as glosas de R\$ 2.490,00, R\$ 675,00 e R\$ 4.510,00, referente às despesas médicas autuadas, conforme voto acima proferido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha –
Redator Designado