



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

Processo nº 10280.720123/2009-61
Recurso nº 515.915 Voluntário
Acórdão nº **2801-00.730 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente HENRIQUETA IRACY ALENCAR RODRIGUES CARDOSO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS.

Somente são passíveis de dedução as despesas referentes a serviços médicos e odontológicos prestados ao declarante e seus dependentes, devendo a documentação comprobatória discriminar os serviços prestados e identificar o beneficiário dos mesmos.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin e Julio Cezar da Fonseca Furtado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Sandro Machado dos Reis.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento às fls. 07/14, decorrente da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pela contribuinte referente ao exercício de 2006, ano-calendário 2005, que resultou na exigência de crédito tributário (IRPF) no valor total de R\$ 13.176,05.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal constante da peça de autuação, foram apuradas pela fiscalização as seguintes deduções indevidas:

- (i) Dependentes (valor glosado - R\$ 4.212,00);
- (ii) Despesas Médicas (valor glosado - R\$ 16.920,00); e
- (iii) Despesas com Instrução (valor glosado - R\$ 1.755,00).

A autoridade fiscal também apurou compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF no valor de R\$ 1.536,68.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 02/03, ocasião em que contestou o resultado do trabalho fiscal. Em síntese, argumentou que:

- foi intimada a apresentar documentos relativos a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2006, ano-calendário 2005, e no prazo legal compareceu à unidade da Receita Federal com a documentação requisitada, mas como faltaram documentos o prazo foi prorrogado;

- quando retornou à Receita Federal ficou surpresa ao receber a presente Notificação de Lançamento;

- ao pedir informações ao órgão foi-lhe dito que a documentação entregue não tinha sido analisada devido ao excesso de trabalho;

- apresentou todos os documentos solicitados no prazo determinado, não podendo ser penalizada por algo que não deu causa.

Ao final, por entender ter demonstrado a insubsistência e improcedência da ação fiscal, solicitou a contribuinte que fosse acolhida a impugnação e cancelada a exigência fiscal.

A 2ª Turma da DRJ/Belém (PA), exarou sua decisão, para considerar procedente em parte a impugnação, nos termos do Acórdão DRJ/BEL nº 01-14.861, de 17/08/2009, às fls. 151/155. Concluiu aquele Colegiado que:

a) a interessada comprovou apenas um dependente, seu esposo, conforme certidão de casamento anexada aos autos. Quanto aos dois outros dependentes declarados no código 41, ou seja, menor pobre, até vinte e um anos, a contribuinte não provou deter a guarda judicial dos mesmos;

b) com relação à dedução a título de despesas médicas, a contribuinte somente conseguiu comprovar o valor de R\$ 3.928,31 referente ao plano de saúde Unimed Belém. No tocante aos demais comprovantes apresentados pela contribuinte, entenderam os julgadores que tais documentos são demasiadamente genéricos, não atendendo aos requisitos legalmente exigidos;

c) quanto à dedução de despesas com instrução, no valor de R\$ 1.755,00, como correspondem a gastos com menor pobre, em relação ao qual a contribuinte não provou possuir a guarda judicial, foi mantida a referida glosa;

d) a interessada logrou comprovar o IRRF no valor de R\$ 1.536,68, devidamente declarado em sua DIRPF/2006.

Cientificada da decisão *a quo* em 25/09/2009, conforme faz prova o Aviso de Recebimento – AR à fl. 158, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 19/10/2009, às fls. 159/160, nos termos a seguir transcritos:

[...] está apresentando todos os documentos com CPF e CRM, CRO e assim como endereço da local da consulta (ENDEREÇO DO CONSULTÓRIO MÉDICO E CONSULTÓRIO ODONTOLÓGICO, E CNPJ E ENDEREÇO COMPLETO DO HOSPITAL, TODOS OS DOCUMENTOS ASSINADOS COM A DEVIDA ASSINATURA RECONHECIDA, APENAS O RECIBO DO APARELHO USADO NA CIRURGIA CONTINUA O MESMO, POIS O MATERIAL FOI USADO NA CIRURGIA MEDICA DEVIDO O PLANO DE SAÚDE NÃO DAR COBERTURA, E FOI COMPRADA DA EMPRESA PARTICULAR CIRPRO) o contribuinte apresentou defesa solicitados no tempo hábil, o contribuinte não pode ser penalizado por falta de documentação.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o impugnante, seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, parte do cancelamento o débito fiscal reclamado (sic).[...]

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Diante da ausência de questão preliminar, passemos à análise das razões de mérito postas pela contribuinte em seu recurso, e cuja discussão, nesta instância de julgamento, ficou restrita às despesas médicas declaradas pela recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2006, ano-calendário 2005, mas que, por falta de comprovação, não foram

consideradas pela autoridade fiscal como dedutíveis do imposto de renda devido pela declarante.

Conforme se observa dos autos, tais despesas glosadas pelo Fisco totalizam o valor de R\$ 16.920,00, a saber:

- R\$ 6.920,00 – Unimed Belém - CGC nº 04.201.372/0001-37;
- R\$ 2.323,00 – Francylene Melo e S. de Andrade - CPF nº 410.055.202-59;
- R\$ 3.115,00 – Cícero Almeida de Andrade – CPF nº 258.878.312-00;
- R\$ 3.182,00 – Maternidade do Povo – CGC nº 04.933.933/0001-92;
- R\$ 1.380,00 – Cirpro Com. e Rep. Material Cirúrgico e Hospitalar – CGC nº 04.242.779/0001-02.

Na espécie, os recibos e declarações colacionados pela interessada às fls. 23/28 do presente processo foram examinados pela autoridade julgadora de primeira instância, que apenas considerou como documentação hábil a comprovar gastos médicos, o recibo emitido pela Unimed Belém, no valor de R\$ 3.928,31. É o que se pode denotar do trecho da decisão recorrida, a seguir reproduzido (fls. 153/154):

[...]

Dedução de despesas médicas

Foi glosado (NL) o valor de R\$ 16.920,00 correspondente a todos os pagamentos declarados como despesas médicas, no entanto, a autuada consegue comprovar o valor de R\$ 3.928,31 referente ao plano de saúde, Unimed Belém, fl. 23.

Os demais comprovantes são demasiadamente genéricos. No recibo, fl. 24, não está identificado a clínica odontológica, nem tampouco especifica quem assina o recibo, se é um odontólogo ou outra pessoa de cargo diferente, não consta o número no CRO (Conselho Regional de Odontologia). Também padece da mesma falta de identificação o recibo, fl. 25, referente ao tratamento médico, não consta nome da clínica ou hospital, nem tampouco o número do CPF e o número no CRM (Conselho Regional de Medicina). O recibo de fl. 28 segue a mesma linha, também genérico, entre outras ausências estão o timbre da maternidade e a identificação - com referência ao cargo - de quem assina o recibo.

A nota fiscal ou o cupom fiscal são os meios mais apropriados para comprovação de compra de mercadoria, no entanto, a Interessada apresenta um recibo, fl. 26, “referente à aquisição do material para uma cirurgia realizada”: uma placa incluindo parafusos, adquirida da empresa Comércio e Representações de Materiais Cirúrgico e Hospitalar. No entanto, a condição para dedução dos gastos com parafusos e placas nas cirurgias ortopédicas ou odontológicas é que os gastos integrem a conta

*emitida pelo estabelecimento hospitalar, ou pelo profissional.
Dessa forma, mantém-se a glosa.*

[...]

(grifo original)

Em sua peça recursal, alega a recorrente que anexou ao processo toda a documentação pertinente, a qual considera como sendo hábil à comprovação das despesas efetuadas. Neste sentido, traz, ainda, à colação, novos documentos na tentativa de comprovar a realização de tais despesas.

Pois bem. No que tange a esta matéria (despesas médicas), assim dispõe o artigo 8º, inciso II, da Lei nº 9.250, de 1995, “*in verbis*”:

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.

§ 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 sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.*

[...]

(destaque nosso)

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Vale ainda mencionar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para este o ônus probatório.

E referido dispositivo está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve este assumir as conseqüências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que “*todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa*”. Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

Deveras, diante das considerações acima descritas, tem-se que a comprovação da efetivação dos pagamentos e da prestação de serviços torna-se essencial, eis que os recibos apresentados pelo sujeito passivo, às fls. 23/28 e 166/171, não atendem ao disposto no artigo 8º, § 2º, incisos II e V, da Lei nº 9.250, de 1995, visto que ocultam

informações imprescindíveis à confirmação das despesas, como a correta identificação e discriminação do paciente. É o que a seguir se destaca:

i) recibos de Francylene Melo e S. de Andrade, Cícero Almeida de Andrade e da pessoa jurídica Maternidade do Povo, nos valores, respectivamente, de R\$ 2.323,00, R\$ 3.115,00, e R\$ 3.182,00: ausência de identificação do(s) beneficiário(s)/paciente(s) com o(s) qual(is) teria(m) sido efetuadas referidas despesas;

ii) recibo da pessoa jurídica Cirpro Com. e Rep. Material Cirúrgico e Hospitalar, no valor de R\$ 1.380,00: não identificação do beneficiário/paciente com o qual teria sido efetuada tal despesa, bem como ausência de nota fiscal ou cupom fiscal comprobatórios da aquisição de mercadoria (material para cirurgia), posto que, conforme bem ressaltado na decisão recorrida, *“a condição para dedução dos gastos com parafusos e placas nas cirurgias ortopédicas ou odontológicas é que os gastos integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, ou pelo profissional”*.

Quanto à despesa com a Unimed Belém, o único recibo juntado aos autos pela recorrente faz prova do pagamento apenas da quantia de R\$ 3.928,31, valor este já considerado pelas autoridades julgadoras de primeira instância para fins de dedução a título de despesa médica.

Ressalte-se que, na análise de prova, à autoridade julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Conclui-se, deste modo, que não há nos autos elementos de prova capazes de assegurar a validade das deduções citadas nos itens “i” e “ii” acima, razão pela qual entendo serem pertinentes as glosas de tais valores pleiteados a título de despesas médicas.

Diante do exposto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário constante dos autos.

Antonio de Pádua Athayde Magalhães