



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10920.002148/2005-73
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.159 – 2ª Turma
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPF
Recorrente SILVIO LENNERT
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS DEDUTIBILIDADE RECIBO
DOCUMENTO HÁBIL ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO.

Os recibos, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios com despesas médicas e embasar a sua dedutibilidade. Para desqualificar determinado documento é necessário comprovar que o mesmo contenha algum vício. A boa-fé se presume, enquanto que má-fé precisa ser comprovada.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo e Otacílio Dantas Cartaxo. Ausente, justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

EDITADO EM: 31/07/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração decorrente da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física durante o período de 1999 à 2000 referente a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 22.378,08, referentes aos profissionais German Marcelo Negrão Jimenez (R\$ 10.000,00) e Rosemery N. R. da Silva (R\$ 5.000,00), bem como despesas com a Casa de Saúde e Maternidade São Francisco (R\$ 4.961,99) e Plano de Saúde UNIMED (R\$ 2.416,09).e à multa de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora, conforme fls. 21 a 24.

O Recorrente apresentou tempestivamente impugnação de fls. 1 à 14 alegando, em síntese, que as despesas médicas glosadas, em sua maioria eram referentes ao tratamento de sua mãe, Christina Lennert, sua dependente, pessoa idosa e que padecia de vários problemas de saúde, vindo a falecer em 2001. Assevera que seu genro German Marcelo Negrão Jimenez efetivamente prestou serviços profissionais à Christina Lennert e recebeu pelos serviços prestados, tendo, inclusive, declarado no ajuste anual os valores percebidos e pago o imposto de renda correspondente. Caso a glosa seja mantida, tais valores deverão ser ressarcidos. Afirma que igualmente a profissional Rosemery N. R. da Silva ofereceu tratamento fisioterápico à Christina Lennert, de janeiro a novembro de 1999, tendo fornecido os recibos correspondentes, os quais provam os pagamentos efetuados. Também não procede a glosa de despesas tidas com o estabelecimento Casa de Saúde e Maternidade São Francisco, pois os serviços foram prestados e os pagamentos efetuados. Em relação à Unimed, assevera que se refere a plano de saúde seu e de sua mãe por fim, em relação ao SIAP declarado (R\$8.602,18), afirma que já foi quitado.

O colegiado da 5ª Turma DRJ/Florianópolis/SC, proferiu decisão (fls. 13 à 117) no sentido de considerar procedente em parte o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física suplementar, mantendo a exigência no valor de R\$ 5.545,82 (cinco mil quinhentos e quarenta e cinco reais e oitenta e dois centavos), acrescido de multa de ofício de 75% e juros de

mora, e excluir o valor de R\$ 608,15 (seiscentos e oito reais e quinze centavos) e a multa de 75% e juros de mora sobre este valor, devendo ser observado pela autoridade preparadora o imposto anteriormente declarado pelo sujeito passivo, que não foi objeto do litígio.

Insatisfeito com o resultado do julgamento, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual reiterou os pedidos pleiteados na impugnação (fls.120 à 130).

Em acórdão proferido pela 1ª Turma Especial, o colegiado entendeu que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando pairam dúvidas acerca dos desembolsos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos e declarações passíveis de serem confeccionadas a qualquer tempo é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. Por fim, negou provimento ao Recurso Voluntário, *verbis*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2000

PRELIMINAR. LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Não procedem as alegações de nulidade do lançamento quando esse se revestiu de todas as formalidade legais e o contribuinte teve a oportunidade de exercer o direito de defesa.

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando pairam dúvidas acerca dos desembolsos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos e declarações passíveis de serem confeccionadas a qualquer tempo é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado

Diante do resultado de julgamento desfavorável, o Recorrente interpôs o presente Recurso Especial por meio do qual busca apontar a divergência no entendimento acolhido pela turma julgadora de decisões também proferidas por outras seções deste mesmo órgão administrativo.

Segue abaixo o acórdão tido como paradigma:

Acórdão nº 10420.530

DEDUÇÕES DEPENDENTES SÓCIO (A) Os pais do cônjuge que for considerado dependente na declaração do casal somente podem ser dependentes na mesma declaração se o seu filho ou filha estiverem obrigados a declarar.

*DEDUÇÕES DEPENDENTES RELAÇÃO DE PARENTESCO
DESCENDENTE E MENOR POBRE.*

A dedução das despesas com dependentes, como qualquer outro abatimento do rendimento bruto, é matéria sob reserva legal. Nos termos do artigo 35, incisos IV e V, da Lei nº 9.250, de 1995, somente poderá ser considerado dependente o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial, bem como poderá ser considerado dependente o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial ou, de qualquer idade, quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.

*DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS DEDUTIBILIDADE
RECIBO DOCUMENTO HÁBIL ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO*
Os recibos, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios com despesas médicas e embasar a sua dedutibilidade. Para desqualificar determinado documento é necessário comprovar que o mesmo contenha algum vício. A boa-fé se presume, enquanto que má-fé precisa ser comprovada.

Recurso parcialmente provido.

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 1ª Câmara entendeu que houve demonstração da divergência:

[...] À vista dos elementos apresentados pelo recorrente, não há como negar a existência do dissenso jurisprudencial, que constitui requisito de admissibilidade do recurso especial, conforme dispõe o art. 67 do Regimento supracitado.

Analizando o Acórdão no 10420.530, colacionado como paradigma, apresentado, verifica-se que naquele caso o entendimento acerca da matéria em discussão foi no sentido de que os recibos, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios com despesas médicas e embasar a sua dedutibilidade. E que, para desqualificar determinado documento é necessário comprovar que o mesmo contenha algum vício, posto que a boa-fé se presume, enquanto que má-fé precisa ser comprovada. Nesse sentido foi a ementa do respectivo acórdão:[...]

Oportuno, também, transcrever trecho do voto do relator do aludido paradigma, que deixa claro o entendimento acerca do tema:

“Não há dúvidas, nos autos do processo, que o contribuinte relacionou a despesas médicas em sua Declaração de Ajuste Anual (fls. 15), bem como apresentou o recibo de fls. 51 e as especificações de fls. 52/62, com valor equivalente e com os dados exigidos pela legislação, nada mais pode ser exigido do contribuinte, sendo que neste caso o ônus da prova em contrário é do fisco.

Ora, tem a indicação do nome, endereço, CNPJ e especificação do tipo de serviço prestado e o recibo do efetivo pagamento, nada mais pode ser exigido do contribuinte, por afronta aos princípios legais que regem o assunto. Além disso, o contribuinte indicou os cheques nominativos com os quais efetuou os pagamentos (fls. 32).

Assim, se o contribuinte apresentou o recibo de prestação de serviços, atendendo os requisitos estabelecidos no art. 80 do RIR/99, sendo o hospital qualificado e estando em atividade na época da emissão do documento, inverte-se o ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram prestados ou que o documento é falso (recibo fornecido a título gracioso) para que se possa glosar o documento apresentado.

Como nada disso consta dos autos é de se aceitar a despesa médica como normal e, portanto, dedutível do rendimento tributável.”

Assim, como no caso em apreço, não houve questionamento acerca da ausência dos requisitos estabelecidos no art. 80 do RIR/99 nos documentos apresentados como comprovantes de despesas médicas, resta caracterizada o dissenso jurisprudencial suscitado, haja vista a divergência de entendimentos acerca da interpretação da respectiva legislação tributária entre o acórdão recorrido e o paradigma no 10420.530.

Cumpre informar que a matéria em questão foi pré-questionada e até a presente data o paradigma acima citado não foi reformado.

Assim, tendo sido satisfeitos os pressupostos de admissibilidade previstos no art.

67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/09, com as alterações das Portarias MF nº 446, de 27/08/09, e 586, de 21/12/10, publicadas nos DOU de 31/08/09 e de 22/12/10, respectivamente, DOU seguimento ao recurso especial.

Intimada, o i. representante da PGFN apresentou contra-razões que ratificam o entendimento do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Conheço do recurso interposto por cerca-se dos requisitos necessários ao seu seguimento, conforme o disposto no art. 67 do Regimento Interno do CARF, passando, deste modo, a análise das razões recursais.

Diante dos fatos narrados, pretende o Recorrente a anulação da glosa procedida pela autoridade lançadora, relativamente aos valores não comprovados com provas inequívocas do pagamento por serviços médicos, aduzindo que os simples recibos não se prestam a comprovar a efetividade e pagamento dos tratamentos.

Preliminarmente, cumpre trazer os dispositivos legais que regulamentam a matéria, cuja contrariedade foi apontada pela recorrente como requisito essencial à interposição do recurso ora em análise:

“Lei nº 9.250/1995

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;”

“Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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 irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

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

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 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;

[...]"

Nota-se que o legislador exige que a comprovação das despesas médicas se dá a partir da indicação dos dados do pagamento, além daqueles do profissional prestador do serviço. Desta forma, busca o legislador, com base nos dados oferecidos, estabelecer uma conexão entre informações declaradas para a devida verificação de veracidade dos recibos apresentados.

Na hipótese dos autos, entendo que a comprovação do efetivo pagamento dos serviços médicos se deu de forma clara mediante apresentação não apenas dos recibos dos pagamentos efetuados aos profissionais, mas com a anexação de Declarações prestadas por, Dr. Jober T. Bastos, Dr. German Marcelo N. Jimenez, Dra. Rosemary N. R. da Silva, pelas notas fiscais da casa de Saúde e Maternidade São Francisco, DIPJ da Casa de Saúde e Maternidade São Francisco Ltda, referente ao ano calendário 1999, DARF Referente pagamento da quota única do IRPF/2000 do Sr. Silvio Lennert, e declaração prestada pela UNIMED Jaraguá do Sul (fls. 15 à 110). Se a entidade fiscalizadora não se convenceu com as informações prestadas pelo contribuinte, deveria ter promovido as diligências necessárias a fim de confirmar tais informações.

Para rejeição de recibos médicos que atendem os requisitos da legislação, deve a autoridade autuante comprovar que os serviços não foram regularmente prestados ou pagos. Não se pode, sem que haja nos autos elementos comprobatórios suficientes, glosar deduções que obedecem aos requisitos formais da legislação, sem um aprofundamento da investigação que desnude a inidoneidade dos recibos.

A fiscalização não poderia rechaçar os recibos das despesas médicas em debate, simplesmente por considerar que “recibos, por si só, não servem como provas aptas a deduzir valor de imposto, devendo vir acompanhados de outros elementos” Caberia a fiscalização intimar os beneficiários dos recibos, objetivando comprovar, ou não, a prestação do serviço.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente a sujeição passiva, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Depreende-se do artigo 142 do CTN que o ônus da prova de que a matéria tributável, a base de cálculo existe, compete ao sujeito ativo da relação tributária e não ao passivo, já que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos. E tais elementos têm que ser tipificados por inteiro.

Não cabendo a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação.

Hugo de Brito Machado, ao mostrar que o ônus da prova é do Fisco no lançamento, escreve:

"Realmente, se o lançamento gozasse da presunção de legitimidade de sorte que ao contribuinte coubesse sempre o ônus da prova, tais dispositivos legais seriam inteiramente desnecessários.

A questão de saber a quem cabe o ônus da prova, aliás, não poderia mesmo ser resolvida com essa fórmula tão simplista. Há de ser enfrentada no plano do Direito Material. E o préestabelecimento de regras absolutas a respeito do ônus da prova é sempre muito problemático.

Imaginemos, por exemplo, que um fiscal de Tributos Federais lavrasse contra um determinado contribuinte, pessoa física (um médico, ou dentista, ou advogado) um auto de infração afirmando que ele deixara de incluir em sua declaração de rendimentos honorários recebidos de clientes seus, não individualizados. O contribuinte não poderia jamais provar o contrário. Para fazê-lo (veja-se o absurdo) teria de obter declaração em sentido contrário de todas as pessoas do mundo, o que obviamente não é possível do ponto de vista prático. Aliás, mesmo tendo o auto de infração indicado os nomes dos clientes que teriam pago os honorários em questão, mesmo assim, o contribuinte poderia não ter condições práticas de provar, pois aquelas pessoas poderiam recusar o fornecimento de declarações em contrário.

No exemplo em exame, se o fisco efetuar o lançamento do imposto de renda com base em informações de terceiros, o contribuinte não terá meios para comprovar o contrário. Assim, admitir-se que o lançamento goza de presunção de legitimidade de molde a atribuir ao sujeito passivo o ônus da prova é colocar

o contribuinte em situação tal que não terá como fugir ao arbítrio"

(Caderno de Pesquisas Tributárias nº 12, Co-edição CEEU/Ed. Resenha Tributária, 1987, p. 236).

No mesmo sentido, está firmada a jurisprudência administrativa exigindo a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

"IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incerteza. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN." (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001)

"[...]"

IRPF – PRESUNÇÕES – Em matéria tributária as presunções admitidas somente se referem às expressamente autorizadas em lei, presentes os pressupostos legais exigíveis à sua sustentação.

[...]" (4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998)

"IRPF - ATIVIDADE RURAL - CONDOMÍNIO - RENDIMENTOS - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESUNÇÃO - A obrigação tributária deflui da lei, não podendo criar imposição fiscal por mera presunção subjetiva da autoridade administrativa. Os rendimentos da atividade rural em condomínio devem ser tributados na proporção que couber a cada um, ex vi do artigo 13 da Lei n. 8.023/90, art. 13. Recurso provido." (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999) (grifamos)

Assim, ausente um aprofundamento da investigação para infirmar os recibos médicos em debate, considerando que estes preenchem os requisitos básicos do previstos na legislação, nesta instância, somente resta acatá-los como aptos a reduzir a base de cálculo do imposto de renda.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, não havendo elementos suficientemente capazes de fundamentar a glosa estabelecida pela autoridade fiscal, VOTO NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

CÓPIA