



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

Processo n° 10980.005657/2008-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-01.379 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FERNANDO SILVEIRA PICHETH
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy e Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 17/0

1/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTO, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por JOSE RAIMUNDO TOS

TA SANTOS

Impresso em 16/02/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 06-30.692, proferido pela 4ª Turma da DRJ Curitiba, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 15 a 18, exigem-se do contribuinte os montantes de R\$ 7.486,29 de imposto suplementar, R\$ 5.614,71 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao exercício 2004, ano-calendário 2003.

A autuação, originada da revisão da declaração de ajuste anual (fls. 20 a 23), constatou dedução indevida de despesas médicas, R\$ 27.222,86, por falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas, após intimação.

Cientificado, em 12/04/2008 (fl. 46), o contribuinte apresentou, em 30/04/2008, a impugnação de fls. 01 a 14, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl.

46), alegando, em síntese que:

- pleiteou dedução de despesas médicas, no total de R\$ 27.222,86, devidamente relacionadas no quadro próprio da declaração de ajuste anual, com indicação do nome e CPF ou CNPJ dos beneficiários dos pagamentos efetuados;

- intimado, prontamente atendeu, apresentando os comprovantes integrais dessas deduções, indicação dos CPF, nomes, endereços e telefones dos beneficiários;

- nenhum dos dispositivos legais que fundamentam a autuação e que transcreve (art. 8º, II, a e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, e arts. 73, 80 e 83, II do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), condicionariam a dedução das despesas médicas à apresentação de instrumentos financeiros coerentes em data e valor (cheques, saques etc.) e/ou de documento adicional além do recibo (documentos de tratamento médico ou indicação; necessidade de tratamento etc), como mencionado no Auto de Infração;

- o Manual de Preenchimento da declaração de ajuste anual do exercício 2004, por sua vez, orienta, na página 47, que as despesas médicas são comprovadas mediante documentos contendo o nome, o endereço, o número de inscrição no CPF ou no CNPJ do beneficiário dos pagamentos, podendo ser substituído por cheque de sua própria emissão, do cônjuge ou do dependente, nominativo ao beneficiário, restando sem amparo legal o procedimento fiscal de glosa das despesas pleiteadas, ao argumento de que o impugnante não teria trazido elementos adicionais que justificassem as despesas;

- os comprovantes apresentados ao autuante não tiveram sua legitimidade e autenticidade contestadas, limitando-se o Fisco a pedir comprovação complementar;

- segundo o art. 845 do RIR/1999, que disciplina as hipóteses de lançamento de ofício, os esclarecimentos prestados somente poderiam ser impugnados pela autoridade lançadora com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, segundo, inclusive, doutrinas de renomados autores que traz à colação;

- a comprovação das despesas médicas se fez com documentos previstos na legislação, de legitimidade e autenticidade não contestadas, de forma que exigir outros meios de comprovação, não previstos em lei, poderia colocar sob total insegurança jurídica o regime de lançamento e cobrança de tributos, conforme doutrinas que colaciona;

- tampouco encontraria amparo legal o entendimento do art. 73 do RIR/80 (sic), de que estando todas as deduções sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, fosse permitido ao Fisco, a seu critério subjetivo, em virtude da relevância dos valores, pedir outras formas de comprovação ou justificação das despesas;

- em se tratando de dedução com forma específica de comprovação, o caráter vinculado da atividade do autuante não lhe permitiria exigir comprovações outras, de cunho meramente subjetivo, segundo o que dispõe o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), pois tal atitude poderia afetar a transparência nas relações fisco-contribuinte;

- além disso, em nenhum momento a legislação determina que os pagamentos devem ser feitos em dinheiro, até porque, nesse caso, não indicariam o nome, endereço e CPF ou CNPJ do beneficiário, tratando-se a comprovação através de cheques nominativos de uma alternativa que a lei faculta ao contribuinte, para substituir a comprovação regular apontada, e não uma forma de comprovação obrigatória, razão pela qual o contribuinte, orientado pelo próprio Manual de Preenchimento da declaração de ajuste anual, estando de posse dos comprovantes legítimos e hábeis ali mencionados, não se preocupou em se munir de cópia de cheques ou de qualquer outro tipo de documentação suplementar, para essa comprovação.

Condena a exigência de apresentação de relatórios e de exames de natureza médica, cuja exposição a qualquer pessoa que não seja o médico ou o paciente, seria vedada por regras mais rígidas até do que as relativas ao sigilo fiscal, pois não estaria o médico obrigado a revelar tais detalhes, sequer aos pais do paciente menor, e nem mesmo em juízo, com ou sem aquiescência, salvo se para preservar a saúde e a integridade do próprio paciente.

Assevera que, como médico, causa-lhe total apreensão e repulsa o teor da intimação que se contrapõe ao Código de Ética Médica, Resolução CFM nº 1.246, de 08 de janeiro de 1988, publicada no DOU de 26 de janeiro de 1988, em cujo Capítulo IX, art. 102 e 103, que transcreve, trata do Segredo Médico. Assim, a natureza do mal de que padece o paciente, dos exames e dos medicamentos a que está submetido, só dizem respeito a ele, paciente, e ao seu médico, eis que dela decorrem posturas pessoais subjetivas, cuja divulgação poderia assumir aspectos dolorosamente graves na sua vida e na sua própria personalidade. Privacidade essa objeto de cláusula pétrea insculpida no art. 5º, X da Constituição Federal de 1988.

Alerta que o sigilo fiscal não impediria, por exemplo, a circulação dessa documentação pelos diversos órgãos da Receita Federal, onde labutam, ao lado da Fiscalização, funcionários sem a mesma qualificação profissional, inclusive estagiários. O alcance dessa exposição causa profunda apreensão ao profissional da medicina, acostumado a lidar com essa discricção, que muitas vezes lhe é até um peso enorme.

Registra que a lei define ser o lançamento prerrogativa exclusiva da Autoridade Fiscal. Por isso, corretas as freqüentes manifestações das entidades sindicais dos senhores Auditores no sentido de preservar essa prerrogativa que a Lei Complementar lhes outorga, e que algumas vezes fica ameaçada de extensão indevida a outros servidores não devidamente preparados e nem legalmente autorizados para exercê-la. Entretanto, o mesmo Código Tributário Nacional que outorga à Autoridade Administrativa Fiscal a competência exclusiva para constituir o crédito tributário através do lançamento, limitaria esse poder à obrigação de que trata a atividade plenamente vinculada, consoante seus arts. 3º e 141, parágrafo único. Complementa que, apesar de sua inegável importância, fundamental para a própria existência do Estado - e daí a importância do Auditor no contexto do Serviço Público -, o poder de instituir e a forma de fiscalizar e cobrar os tributos têm limites expressos, fixados no próprio texto constitucional, em respeito a institutos que lhe são superiores, se sobrepondo aos do Estado, para instituir, fiscalizar e cobrar o tributo. Tais limites, ora de ordem geral, como o previsto no art. 5º, II da CF de 1988 (ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei), ora de

ordem individual, preservando direitos de cada cidadão em si, ou seja, os que dizem respeito aos direitos de cidadania, cuja garantia plena, em nossa Constituição, se colocam com o objetivo primaz da existência do Estado.

Destaca, dentre essas limitações tributárias, as constantes do art. 145, § 1º e art. 150, II da CF de 1988, ambas direcionadas especificamente à defesa dos direitos constitucionais de cidadania, frente ao poder de instituir, fiscalizar e cobrar os tributos.

Defende, pelas razões expostas, que não poderia a autoridade lançadora criar exigências de comprovação diferenciada entre os contribuintes, a seu juízo e critério pessoal, por mais válidos que esses possam parecer, para acolher ou deixar de acolher deduções, com base no que entende serem valores relevantes, quando a lei prevê a forma de comprovação dessas deduções e os contribuintes apresentam esses comprovantes na forma da lei.

Ao final, requer, em virtude da documentação apresentada, que entende atender plenamente a norma legal disciplinadora da comprovação das despesas médicas, pleiteadas em sua declaração de ajuste anual, seja a impugnação devidamente acolhida, declarando-se inválida a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração, por falta de amparo legal.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu apelo ao CARF o recorrente reitera as mesmas questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Do exame das peças processuais, verifica-se que o lançamento e a decisão de primeiro grau não merecem qualquer reparo.

Conforme já assentado neste Colegiado, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e limitam-se a pagamentos especificados e comprovados. Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). Grifos Acrescidos.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária. Verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Na descrição dos fatos da Notificação de Lançamento, à fl. 16, a fiscalização minuciosamente explicitou os motivos pelos quais não aceitou a comprovação apresentada pelo sujeito passivo. Confira-se:

*Glosa do valor de R\$ *****27.222,86, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

(...)

0 art. 73 do RIR (Regulamento do Imposto de Renda) assim dispõem: Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Em virtude da relevância dos valores o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento e/ou a efetiva prestação das seguintes despesas médicas:

Lorena B. Mussi, R\$ 2.322,86; Tatiana Mazalli, R\$ 12.500,00; Claudine G. Andreatta, R\$ 2.000,00; Joel Vassão, R\$ 5.000,00 e Mônica G. M. Viana, R\$ 5.400,00. Porém não apresentou instrumentos financeiros coerentes em data e valor (cheques, saques etc), pois recebe somente de fontes pessoa jurídica. Também não apresentou nenhum documento adicional além do recibo (documentos de tratamento médico ou indicação/necessidade de tratamento etc). Assim não trouxe elementos adicionais que justificassem a despesa.

A decisão de primeiro grau expressamente manifestou o mesmo entendimento da fiscalização, quanto a necessidade de comprovação do efetivo pagamento e dos serviços prestados, conforme se constata pela leitura do voto conduto do acórdão recorrido, cujos fundamentos estão em consonância com reiterados julgamentos deste Colegiado. Esperava-se, por isso, que o contribuinte apresentasse juntamente com o recurso voluntário os elementos de prova solicitados.

O ordenamento legal permite que o contribuinte realize pagamentos em moeda corrente e, por seu turno, os beneficiários desses são orientados a aceitá-los. Só que, mesmo esse modal de cumprimento de obrigações permite comprovação, uma vez que, em razão dos valores envolvidos, não há como compreender que não ocorreriam saques coincidentes, ou aproximados, em datas e valores aos indicados nos recibos de despesas médicas.

Quando as deduções pleiteadas são elevadas, não basta o interessado apresentar recibos ou declarações que não comprovam o fato declarado, conforme dispõe o artigo 368 do Código de Processo Civil.

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nos termos do artigo 219 do Código Civil vigente, as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários. Ou seja, a presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários. Portanto, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova relacionado ao efetivo pagamento (cheques, depósitos, transferências etc) ou à prestação dos serviços (laudos, exames etc).

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: "*Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato*". (Curso de Direito Civil", 10 vol., 34a Edição, p. 257 e 258). É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Contudo, o documento que não se reveste de presunção de veracidade, como recibos e declarações particulares, são passíveis de serem rejeitados como prova, desde que haja outros motivos, pois a estes documentos atribui-se valor probatório ordinário. Assim, o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, sendo legítima a exigência pelo fisco de elementos complementares a estes documentos, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados.

Outras questões secundárias foram abordadas na decisão recorrida, que manifestam a mesma linha de entendimento deste Colegiado, razão pela qual peço vencia para transcrição:

Saliente-se que, mesmo sob o aspecto formal, os recibos de fls. 26 a 45, apresentados na fase preparatória do lançamento, não cumpriram os requisitos mínimos invocados, porquanto se limitam a informações genéricas e inespecíficas, não indicam o paciente, o endereço dos supostos prestadores dos serviços, e têm notórios indícios, pela similaridade de impressão e/ou de preenchimento manual, que caracterizam a emissão em série, como se o instrumento "recibo" não se prestasse justamente ao fim de retratar a correspondente entrega de numerário. Alguns recibos estão, inclusive, datados em dias não úteis (25/01/2003 - sábado, fl. 39; 25/05/2003 - domingo, fl. 40; sábado, fl. 42).

Na verdade, trata-se de aspecto que não seria determinante na definição do direito em questão. Não se questiona o elemento formal, como os próprios recibos e declarações, que poderiam ser produzidos a qualquer tempo, com os dados que fossem convenientes às partes envolvidas, sem compromisso com a realidade fática. O que se discute é a comprovação material que supostos documentos estariam a indicar.

Adicionalmente, é importante observar que o litigante é médico conveniado e beneficiário de plano de saúde da Unimed (fl. 22), que tem considerável rede de médicos e outros profissionais de saúde, laboratórios e hospitais conveniados, não sendo crível, pelo senso comum, que tivesse optado por arcar com despesas expressivas de fisioterapia e psicologia, quando se sabe que o seu plano cobre tais despesas e o objetivo da opção por um plano de saúde é evitar gastos com saúde.

(...)

As alegadas apreensão e repulsa quanto à exigência de apresentar exames médicos ou procedimentos de foro íntimo, inerentes à relação médico/paciente, por sua vez, se mostra totalmente inadequada, pois o que se pede não chega a tal minúcia, bastando que a documentação médica sobre o tratamento realizado dê suporte aos gastos pleiteados, no que concerne ao prestador do serviço, ao beneficiário do tratamento, aos valores despendidos e à data ou período de sua realização.

Além disso, quanto à alegada violação do sigilo médico, previsto no Código de Ética, baixado por Resolução do CFM nº 1246, de 1988 (arts. 102 e 103), cumpre observar, que nos termos do art. 102, ocorre a quebra de sigilo apenas se o profissional revelar fato de que tenha conhecimento em virtude de sua profissão a terceiros, salvo por justa causa, dever legal ou autorização expressa do paciente. Ou seja, a revelação do fato, nem para o profissional, constitui quebra de sigilo médico, se houver autorização expressa do paciente.

Tampouco estaria ocorrendo quebra de sigilo médico se o próprio paciente, em seu benefício, apresentasse exames, laudos médicos e periciais ou revelasse a sua patologia.

Vale notar que quando se tratam de despesas médicas dispendiosas e continuadas há sempre um histórico da doença, de forma que os contribuintes independentemente de solicitação por parte do fisco, costumeiramente apresentam sem qualquer parcimônia exames, laudos médicos e periciais comprovando a sua patologia, bem assim, a prescrição para tratamento fisioterápico.

Estas considerações objetivam analisar a matéria de forma ponderada, de acordo com a especificidade de cada caso. Não se trata de exigências ilegais ou inconstitucionais, já que a legislação que rege a matéria dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação. A glosa efetuada pela fiscalização, por seus

fundamentos (fl. 16) permanece incólume, pela inércia do contribuinte em produzir a prova requerida.

Para a situação revelada no caso em exame, há que se comungar com o entendimento manifestado pela fiscalização, que encontra suporte na jurisprudência majoritária deste Conselho, expresso nas ementas abaixo colacionadas, dentre muitas outras, no mesmo diapasão:

IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Acórdão 104-22781, Sessão de 18/10/2007)

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço. (Acórdão 102-48922, Sessão de 25/01/2008).

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS