



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

Processo n° 10980.006139/2007-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-000.144 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2017
Matéria IRPF: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente JAIRO ROSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO DEDUTIBILIDADE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros José Ricardo Moreira e Fernanda Melo Leal (Relatora), que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Henrique Backes(Presidente).

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata o presente processo de notificação de lançamento emitida em nome do contribuinte acima identificado em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, referente ao exercício de 2003, ano calendário de 2002, que passou a exigir R\$ 2.138,95 a título de imposto suplementar, R\$ 1.604,21 de multa de ofício de 75% e encargos legais,

De acordo com descrição dos fatos foram verificadas deduções indevidas de despesas médicas, na revisão da declaração do ajuste anual (fls 29 a 32), no valor de R\$ 13.600,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação dos serviços, mesmo após intimação.

O interessado foi cientificado da notificação em 08/05/2007 (fls. 34) e apresentou impugnação alegando, em síntese, falta de embasamento legal para se exigir a comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação dos serviços médicos. Aduz que seriam suficientes para a comprovação os recibos emitidos pelos profissionais, contendo os requisitos legais e que, somente na falta desses recibos poderia ser exigida a comprovação por meio de vinculação com pagamentos e prestação dos serviços. Atribui ao Fisco ônus da prova contrária ao que comprovam os recibos, ou seja, demonstrar que os serviços não foram prestados ou a falsidade dos documentos apresentados.

A DRJ Curitiba, na análise da peça impugnatória, entende que as às despesas médicas não foram devidamente comprovadas, em síntese, porque mesmo intimado para tal, o contribuinte não apresentou nenhum comprovante de pagamentos destes gastos, além de não constar endereço dos prestadores dos serviços nos recibos apresentados.

Em sede de Recurso Voluntário, alega o contribuinte, que legalmente não é exigido a comprovação das despesas médicas, motivo pelo qual deveria ser cancelado o lançamento em epígrafe.

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.

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 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:

(...)

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 diversos recibos dos pagamentos relativos aos supostos tratamentos psicológicos com ausência, em parte, de endereço completo dos estabelecimentos profissionais dos prestadores dos serviços, ausência de informação dos beneficiários dos serviços e ausência de comprovação do pagamento dos serviços, mesmo depois de intimado pelas autoridades fiscais a comprovar tais dispêndios.

A decisão de primeira instância sustentou que o Recorrente não comprovou as despesas médicas, nos seguintes termos:

“[...]”

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caberá 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 ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por

falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

As deduções são expressivas, no caso, aproximadamente 57,73% dos rendimentos tributáveis auferidos, e 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.

Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, cabe, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentar provas hábeis e suficientes para afastar a imputação da irregularidade apontada.

De qualquer forma, a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Não bastando a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação do serviço.

Equivocado o entendimento do dispositivo legal transcrito (art. 8º da Lei 9.250, de 1995) de que, para comprovação de despesas médicas/odontológicas, bastaria a apresentação de recibo de profissional habilitado, mediante registro V no órgão de classe, contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ do prestador dos serviços. Essa não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar a declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerário entrei pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante inciso II do referido diploma legal.

Desse modo, deve ser mantida a glosa das despesas em relação às quais o contribuinte, intimado a fazê-lo, não logrou comprovar o efetivo desembolso dos valores correspondentes.

Cabe esclarecer que, sob o enfoque da dedutibilidade das despesas médicas, a questão não passa obrigatoriamente pela consideração de fraude nas deduções, o que está em análise é a comprovação ou não de que o contribuinte incorreu em dispêndios que pudessem ser levados à declaração de ajuste anual, para reduzir a base de cálculo do imposto devido. Assim, para a glosa da despesa médica não é necessário que a fiscalização comprove ou avenge falsidade, bastando que o

contribuinte, intimado a fazê-lo, não logre comprovar o efetivo pagamento da dedução que pretendeu efetuar.

Constata-se, pois, acertada a medida fiscal, em face do conjunto de fatores que conduzem ao questionamento da pretensa dedução, ressaltando-se que, na análise de prova, à instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

[...]"

No caso concreto, demonstra-se, ao longo do processo, a necessidade encontrada pela autoridade fiscal em ser evidenciada a comprovação do pagamento, e a ausência deste atendimento por parte do contribuinte ora Recorrente, mesmo depois de intimado para tal.

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 supra citados, e baseando-se na fundamentação do lançamento bem como intenção das autoridades fiscais em corroborar a existência das despesas declaradas, somada à ausência de comprovação do contribuinte acerca dos dispêndios entendendo por manter a glosa da dedução indevida de despesas médicas.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido **CONHECER e NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Voto Vencedor

Discordo do relator em relação às despesas médicas. Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento. Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como **se trata do documento normal de comprovação**, para que seja glosado **devem ser apontados indícios consistentes que indiquem a sua inidoneidade**. Na ausência de indicações desabonadoras, na falta de documentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

No caso, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e o fundamento para lançar limita-se a recibos não comprovam pagamento de despesas médicas.

O lançamento pode até ocorrer sem pedido de esclarecimentos ou de prévia intimação ao contribuinte, como consta inclusive em súmula do CARF:

Súmula CARF n 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

No entanto, a recusa a documentos usuais não pode prescindir de justificativa, inclusive porque deduções elevadas podem estar completamente dentro da lei e do direito do contribuinte.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art 73 do Decreto n 3000, de 1999, que assim dispôs:

Art. 73 Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação , a juízo da autoridade lançadora (DecretoLei 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.

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado. E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como se pode ver no art 2º 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.

A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. Além disso, mesmo na vigência do referido DecretoLei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações , no seguinte dizer: “Art. 79. Farseá o lançamento exofficio: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão. .”

Assim, na ausência de fundamentação plausível para a recusa de documentos usuais de comprovação é indevida a glosa de despesas médicas.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes