



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

Processo n° 10980.014557/2006-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-000.145 – 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: 2001

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 2002, ano calendário de 2001, que passou a exigir R\$ 2.051,02 a título de imposto suplementar, R\$ 1.538,26 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, no valor de R\$ 13.050,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação dos serviços, mesmo após intimação.

O interessado foi cientificado da notificação em 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 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 diversos recibos dos pagamentos relativos aos supostos tratamentos psicológicos sendo que os recibos de fl.23 a 25, emitidos por Cláudia Mara Wyscoki (psicóloga) no valor total de R\$2.250,00 para os meses de janeiro, fevereiro, junho, julho e dezembro de 2001, além da falta da comprovação do efetivo pagamento e da prestação dos serviços (sessões psicoterápicas) também não trazem a inscrição no Conselho Regional de Psicologia. É indevida a dedução dessas despesas médicas, uma vez que só podem ser consideradas despesas médicas aptas à dedução as pagas a profissional legalmente habilitado ao exercício da profissão.

Às fl. 26 a 31, os recibos foram emitidos por Silvana Maurani Martinelli (psicóloga) durante todo ao ano de 2001, no valor total de R\$10.800,00. Tais fatos evidenciam que esses recibos foram feitos de forma continuada, como, também, que são despesas com saúde de valor expressivo. Assim, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para comprovar as despesas, diante da incerteza da real existência de tais gastos, mas nenhuma evidência de pagamento foi juntada aos autos.

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

“[...]”

Em caso de dúvida quanto a vinculação do recibo ao pagamento efetuado ou da efetiva prestação de serviço por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só dos pagamentos, mediante cópias de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, por meio de laudos médicos, etc. Veja só, não só o recibo, mas até mesmo o cheque, pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas surgirem para o Fisco, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

As dúvidas suscitadas dos documentos apresentados pelo contribuinte deram subsídios à Fiscalização para exigir outros meios de provas subsidiárias. Com efeito, foi solicitado, ao interessado, que apresentasse as devidas comprovações dos efetivos pagamentos e das realizações dos serviços supostamente prestados pelos profissionais aos quais pleiteou despesas médicas. Em resposta, o contribuinte apenas exibiu os recibos emitidos pelos profissionais Cláudia Mara Wysocki e Silvana Maurani Martinelli e nada apresentou para comprovar os efetivos pagamentos dos valores constantes dos recibos (R\$13.050,00) e nem as sessões psicoterápicas prestadas de janeiro de 2001 a dezembro de 2001.

O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado, e, não consta dos autos qualquer comprovação do efetivo pagamento das despesas constantes dos recibos emitidos.

Cabe, aqui, ainda ressaltar o exagero das deduções declaradas em relação aos rendimentos tributáveis. Observe-se que na Declaração da Ajuste Anual-exercício 2002- fl.34 a 37, os valores informados, à título de despesas médicas, no total de R\$18.030,18, comprometeram 60% (sessenta por cento) dos rendimentos tributáveis recebidos, pelo contribuinte, que totalizaram em R\$29.227,53, o que deixam dúvidas quanto ao efetivo pagamento das despesas constantes dos recibos emitidos.

Outro equívoco cometido na impugnação é com relação ao ônus da prova. Como se sabe, é a lei que determina a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. E isso 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. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega.

Salienta-se que, ante o 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 dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente da base de cálculo tributável.

Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora e que não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que as glosas vertentes se encontram perfeitamente embasadas.

[...]”

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 entendo 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. É tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontrase 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