



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

Processo n° 13128.000204/2007-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.593 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente GILSON BASTOS BARBOSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em superar os óbices impostos pela fiscalização e pelo julgador de primeira instância para parte das deduções que pretendia ver restabelecidas em seu recurso.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer deduções de despesas médicas no valor de R\$8.000,00.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Jose Raimundo Tosta Santos, José Evande Carvalho Araujo, Ewan Teles Aguiar, Eivanice Canario da Silva, Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 9 a 11, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, para glosar dedução indevida de despesas médicas, cancelando o Imposto a Restituir declarado de R\$552,32 e formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$1.680,68, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 a 8), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreveu o recurso da seguinte maneira (fls. 37 a 41):

No mérito, o Impugnante, inicialmente, afirma que “o direito de lançar exige certas precauções, de forma que o lançamento seja pormenorizado em sua estrutura, levando em consideração todos os esclarecimentos e elementos colocados à disposição do fisco, no sentido de evitar que a exigência consagrada pelo lançamento decorra de uma simples presunção”.

Continua, narrando que atendeu à Intimação Fiscal, para comprovar as despesas médicas do exercício de 2005, cópias das despesas em anexo e da resposta encaminhada ao Auditor da Receita Federal Paulo Sérgio Peperario.

Assevera que o lançamento não pode se apoiar em suposições, conjecturas e muito menos em presunções. Discorre sobre este instituto, das “Presunções”, invocando o art. 142, 204, do CTN; e transcrevendo excertos diversos de doutrina; jurisprudência judicial e administrativa, no sentido de sua tese, concluindo que “o Auditor Fiscal baseou-se em uma simples presunção que o contribuinte estava errado, para fazer a Notificação de Lançamento”.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 37 a 41):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa a manutenção da glosa.

Lançamento Procedente

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/04/2008 (fl. 47), o contribuinte apresentou, em 21/5/2008, o recurso de fls. 48 a 68, onde:

a) preliminarmente, informa que preencheu, em sua declaração de ajuste, incorretamente o CPF do Dr. Paulo Roberto Tonelli, sendo correta a informação dos recibos;

b) afirma que a despesa médica com o citado profissional, foi comprovada pelos recibos, acompanhados da ficha descritiva dos tratamentos realizados, da declaração de veracidade dos recibos e do endereço do prestador do serviço.

Ao final, pugna pelo cancelamento do débito fiscal.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 74, que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O contribuinte informou, em sua declaração de ajuste do exercício de 2005 (fls. 33 a 36), rendimentos tributáveis de R\$113.461,82, e deduziu despesas médicas de R\$12.579,00.

O lançamento sob análise glosou deduções de despesas médicas de R\$8.120,00, sem especificar a quais serviços se referiam, por considerar a documentação apresentada insuficiente para justificar o benefício (fl. 11-v).

Na impugnação, o contribuinte afirma que apresentou comprovação de todas as despesas, e que o Fisco se baseou em uma simples presunção para o lançamento.

O julgador *a quo* manteve a autuação, pois, com relação às despesas do profissional Paulo Roberto Tonelli, no valor de R\$8.000,00, os recibos apresentados não continham a identificação do beneficiário do tratamento nem o endereço do profissional.

No voluntário, o recorrente traz cópias dos recibos, da ficha descritiva dos tratamentos realizados, bem como declaração do médico confirmando a veracidade dos recibos e indicando seu endereço.

Para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

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 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 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;

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).

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. É o dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

O problema consiste em saber até que ponto são razoáveis as exigências da autoridade fiscal para comprovação das despesas médicas. Em muitos casos, a fiscalização termina por demandar a apresentação de pagamento diretamente correlacionado com débito, como cheque utilizado para liquidar a despesa, ou saque de valor exato na mesma data. Mas os contribuintes replicam que ninguém é obrigado a pagar suas despesas com cheques nem efetuar saques individuais para cada dispêndio.

Penso que a dificuldade já surge quando da informação das despesas na declaração de ajuste. A cada ano, as indicações da Receita Federal são pela possibilidade de comprovação das despesas médicas mediante recibos. A título de exemplo, transcrevo orientações contidas no Perguntas e Respostas do IRPF, exercício 2005, pergunta 337:

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento.

Assim, a própria Receita Federal orienta que a comprovação, se necessária, pode ser feita com a apresentação de recibo ou nota fiscal originais, podendo ser dar, caso o contribuinte não tenha esse documento, com a apresentação de cheque nominativo. Observe-se que a opção do cheque nominativo é dada a favor do contribuinte, nos casos em que o profissional se recuse a dar recibo.

Verifiquei que essa orientação foi repetida em todos os Perguntas em Respostas dos exercícios seguintes. Apenas no documento do exercício de 2011 foi acrescentada a seguinte informação:

Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Não se pode ignorar, no entanto, que é bastante comum o expediente de se declarar despesas médicas inexistentes, ou majorar o valor das ocorridas, com o objetivo de diminuir o imposto devido. Contando com a ineficiência da Administração Pública, e com a nefasta idéia, corrente em nosso país, de que a sonegação é um crime aceitável devido à alta carga tributária, alguns contribuintes declaram deduções expressivas, e buscam justificá-las com recibos que não refletem o realmente ocorrido. Situação inaceitável que precisa ser coibida pela Administração Pública.

Diante desse quadro, os julgamentos administrativos neste CARF são bastante diversos. Existem aqueles que julgam que, uma vez comprovada a despesa mediante recibos, é dever do Fisco provar que a informação é falsa. Por outro lado, é forte a corrente que pensa que, caso a autoridade fiscal exija comprovação adicional do contribuinte, inverte-se o ônus da prova, sendo função do sujeito passivo produzir a comprovação exigida.

Filio-me ao segundo grupo, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Mas penso que a fiscalização deve demonstrar criteriosamente porque não aceitou a comprovação mediante recibo que atenda às características da legislação. Somente com a análise das exigências fiscais, bem como das respostas do contribuinte, será possível se concluir pela procedência, ou não, das glosas efetuadas.

No caso, o motivo da glosa em discussão não foi especificado no lançamento, e o julgador *a quo* a justificou pela falta de identificação do beneficiário do tratamento e do endereço do profissional.

No voluntário, foram acostados aos autos:

- a) cópias de 8 recibos emitidos pelo Dr. Paulo Roberto Tonelli, cirurgião-dentista, em nome do recorrente, cada um no valor de R\$1.000,00, com datas entre abril e novembro de 2004, informando se tratar de parcela de tratamento odontológico, e agora com a informação do endereço do profissional (fls. 59 a 66);
- b) cópia da ficha odontológica do contribuinte, com descrição do tratamento efetuado e dos valores pagos (fls. 67 e verso);
- c) declaração do dentista confirmando a veracidade dos recibos e informando o endereço de seu consultório, tanto à época do tratamento quanto o atual (fl. 68).

Assim, há que se reconhecer que foram superados os óbices levantados pela decisão atacada, estando comprovado que o beneficiário do tratamento foi o recorrente, e indicado o endereço do profissional.

Ademais, o conjunto probatório trazido aos autos, acrescido pelo pequeno valor da despesa contestada com relação aos rendimentos tributados, convence sobre a existência do tratamento médico e de seu pagamento.

Contudo, há que se observar que o lançamento glosou R\$8.120,00 de despesas médicas, e tanto o julgador de 1ª instância quanto o contribuinte só discutiram pagamentos de R\$8.000,00, não estando especificada qual a origem dos R\$120,00 faltantes.

Apesar de repudiar o lançamento que não descreve minuciosamente a infração imputada, há que se considerar que, apesar de atacar toda a autuação, o recorrente trouxe provas efetivas apenas para parte da infração.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer deduções de despesas médicas no valor de R\$8.000,00.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo