



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

Processo n° 10630.001148/2006-01
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.921 – 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÕES
Recorrente EDGAR PEGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRECLUSÃO.

A menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, as provas documentais necessárias à defesa dos direitos do contribuinte devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o Sujeito Passivo fazê-lo em outro momento processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

Patrícia da Silva - Relatora.

Mário Pereira de Pinho Filho - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e-fls. 158/163, contra o acórdão nº 2101-001.922, julgado na sessão do dia 17 de outubro de 2012 pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, que restou assim ementada:

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

Exercício: 2005

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

Como descrito pela DRJ:

*A Notificação de Lançamento de fls. 05 e 29 a 31, lavrada em 03/10/2006, exige do contribuinte, já qualificado nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a **R\$ 13.303,06**, assim discriminado: R\$ 6.719,06 de imposto de renda pessoa física; R\$ 5.039,29 de multa de ofício (passível de redução); e R\$ 1.544,71 de juros de mora (calculados 29/06/2006).*

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual em nome do interessado, referente ao exercício financeiro de 2005, ano-calendário de 2004, quando foi constatada a Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 27.149,40, por falta de comprovação.

Cientificado do lançamento em 13/10/2005 (fl. 42), o contribuinte apresentou, no dia 07 do mês subsequente, a impugnação de fls. 01/04, na qual, em síntese e entre outros aspectos argüi que as despesas médicas glosadas estão devidamente comprovadas, conforme faz prova a documentação juntada a defesa. Informa como o pagamento das despesas médicas foi efetuado, requerendo, ao final, diligência ou perícia, caso persistam dúvidas.

Às fls. 43/44, o Despacho da 6ª Turma desta DRJ/JFA propõe o retorno dos autos à repartição de origem para juntada da intimação fiscal encaminhada ao contribuinte durante a fase de fiscalização. Em atendimento à referida solicitação foram juntados ao processo os elementos de fls. 45 a 47.

Intimado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, e-fls. 158/163, requerendo a reforma do acórdão, alegando que os recibos são suficientes para comprovar despesas médicas.

Apresenta como paradigmas os acórdãos abaixo:

Acórdão n.º 2301-004.679

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

Exercício : 2010

GLOSA DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL A COMPROVAR DESPESAS MÉDICAS.

A apresentação de recibos médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a sua idoneidade declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos prestados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física, sobretudo quando corroborados por Declaração do Profissional Prestador de Serviços confirmando a sua efetividade e o pagamento.

Recurso Provido

Acórdão n.º 2802-002.901

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

Exercício : 2006

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela Lei nº 9.250/95.

Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações firmados pelos profissionais que confirma a autenticidade destes e a efetiva prestação dos serviços, se nada mais há nos autos que desabone tais documentos.

Recurso Voluntário Provido.

Conforme despacho de e-fls. 193/201, o Recurso foi admitido parcialmente, conforme trecho transcrito abaixo:

De todo o exposto, verifica-se que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF, no que diz respeito a

***PRIMEIRA** divergência argüida, razão pela qual sugiro que seja dado seguimento parcial ao pedido em comento.*

Intimado, conforme AR de e-fls. 227, o Contribuinte foi intimado e não interpôs Agravo.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões de e-fls. 207/214, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e conforme despacho de admissibilidade de e-fls. 193/201, preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria em discussão é a comprovação efetiva das despesas médicas para fins de dedução na base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física.

O presente Recurso Especial interposto pelo Contribuinte limita-se à discussão de serem os recibos juntados aos autos provas suficientes para caracterização da prestação de serviços ao contribuinte.

Destaco o disposto no art. 8º da Lei nº 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 nãotributáveis, 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:

I aplicase, 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 restringese aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III limitase 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; (...)

Pela leitura dos dispositivos acima, bastaria a apresentação dos recibos pelos respectivos profissionais, devendo tais documentos trazerem elementos suficientes para identificação do prestador de serviço que recebeu os valores despendidos pelo contribuinte.

Destaco que das e-fls. 11/38, constam os recibos apresentados pelo Contribuinte para comprovar os gastos, que apresentam os dados dos profissionais que prestaram os serviços e os cheques de alguns pagamento.

Nesse sentido, apresento o meu posicionamento exarado no acórdão nº 9202-005.323, prolatado na sessão do dia 30 de março de 2017:

Na hipótese dos autos, a contribuinte comprovou a efetividade e pagamento dos serviços médicos mediante apresentação dos recibos do profissional, não tendo a fiscalização declinado qualquer fato que pudesse macular a idoneidade de aludida documentação.

Corroborou, ainda, os recibos ofertados com Laudos, fichas e Exames Médicos, acostados aos autos junto à impugnação, confirmando a prestação do serviço e o recebimento do respectivo pagamento.

É bem verdade, que o artigo 73 do RIR/1999 autoriza a autoridade lançadora, a juízo próprio, refutar os comprovantes apresentados pela contribuinte. Entrementes, tal que a levaram a não admitir as provas ofertadas pela autuada.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“DESPESAS MÉDICAS RECIBO IDÔNEO

Não existindo fundado receio quanto à legitimidade dos recibos comprobatórios de despesas dedutíveis, tais instrumentos deverão ser aceitos como meios de prova.

Recurso provido”

(4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 145.606 – Acórdão nº 10421.833,

Sessão de 17/08/2006)

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

Ano calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS.

COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO.

A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física.

Recurso especial provido. Não se pode inverter o ônus da prova, quando inexistir dispositivo legal assim contemplando, a partir de uma presunção legal. In casu, havendo dúvidas quanto a efetividade e pagamento dos serviços médicos prestados, caberia a fiscalização se aprofundar no exame das provas, intimando, inclusive, os profissionais médicos ou outros a prestar esclarecimentos, como ocorre em inúmeras oportunidades, sendo defeso, no entanto, presumir que os serviços médicos/odontológicos não foram prestados tão somente porque não houve apresentação de cheques nominativos na totalidade das despesas médicas ou extratos bancários, o que fora comprovado exclusivamente por recibos e Laudos/Exames Médicos.

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 atuante 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.”

Decorre daí que quando não couber 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, sob pena de improcedência do feito, como aqui se vislumbra.

Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, in casu, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção para a glosa de despesas médicas escoradas exclusivamente em recibos, incumbindo à fiscalização buscar e

comprovar a realidade dos fatos, podendo para tanto, inclusive, intimar os prestadores de serviços para confirmar a idoneidade dos documentos ofertados pela contribuinte.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra “Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, nos seguintes termos:

“ B) Dever de prova e “in dubio contra fiscum”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova beweiligkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...]” (Xavier, Alberto – Do lançamento no direito tributário brasileiro – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Não bastasse isso, a existência de eventual DÚVIDA, ao contrário do que sustenta a Procuradoria, só pode vir a beneficiar o acusado, qual seja, o contribuinte, em observância ao artigo 112, do Códex Tributário, que assim preconiza:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Partindo dessas premissas, uma vez comprovada pela contribuinte a prestação dos serviços médicos mediante recibos e Laudos/Exames Médicos, sem que a fiscalização tenha levantado qualquer suspeita ou se aprofundado na análise das provas apresentadas, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar as glosas procedidas pelo fiscal autuante.

Em relação a ausência de indicação do endereço do profissional ou nome do paciente nos recibos, destaco o acórdão nº 9202-003.693, de relatoria do Ilmo. Conselheiro Gerson Macedo Guerra, que foi negado provimento ao RESp da PGFN por unanimidade, conforme ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2005

A mera falta da indicação do endereço do profissional e/ou do nome do paciente nos recibos apresentados para comprovar despesas médicas não são, por si sós, fatos que autorizem à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas médicas. Admite-se ainda a juntada de novos documentos contendo os requisitos faltantes no curso do processo fiscal.

(...)

Inobstante à análise dos novos comprovantes trazidos aos autos pelo contribuinte, vejo que a glosa de despesas médicas pela falta de informações nos recibos do endereço profissional do prestador do serviço e da indicação do beneficiário do tratamento não é razoável.

Isso porque a autoridade fiscal tinha condição de encontrar a profissional já que em todos os recibos havia seu carimbo contendo seu nome completo e número de sua identidade profissional.

Logo, apesar da falta de tais elementos nos recibos, poderia a autoridade fiscal ter diligenciado junto ao prestador de serviços odontológicos para questionar sobre a efetividade do tratamento e do seu respectivo pagamento. Não simplesmente desconsiderar os documentos e efetuar a glosa das despesas..

Contudo, pautandose em um formalismo exagerado a autoridade fiscal preferiu autuar o contribuinte em questão.

Por esse motivo apenas já fundamentaria minha decisão pela improcedência do recurso da União.

Assim, a apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Diante de todo exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Redator designado

Da análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (fls. 158/163), vê-se que sua irresignação reside no fato de o Presidente do Colegiado prolator da decisão que negou provimento a seu recurso voluntário não ter conhecido de embargos de declaração interpostos com a finalidade ver analisadas provas que não foram apresentadas por ocasião da impugnação do lançamento ou do recurso voluntário.

A esse respeito, o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

De se notar que, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, as provas documentais necessárias à defesa dos direitos do contribuinte devem ser apresentadas por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o Sujeito Passivo fazê-lo em outro momento processual.

Por certo, caso os fundamentos da decisão de primeira instância administrativa suscitem a apresentação de novas provas, essas podem até ser carreadas aos autos por ocasião do recurso voluntário, mas, de fato, os embargos de declaração não se traduzem em instrumento adequado a apresentação de elementos probatórios que não foram conduzidos aos autos em momento processual próprio. A esse respeito, o **caput** do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 estabelece:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Veja-se que o intento da Recorrente por ocasião da interposição dos embargos não tinha qualquer relação com obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos. O que se buscava, em verdade, era a rediscussão da matéria objeto do lançamento, mediante a apreciação de provas exibidas em momento em que já havia operado-se a preclusão para tanto.

Em vista disso, não vejo como acolher as razões recursais e entendo que deva ser mantida a decisão *a quo*.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho