



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.000323/2008-87
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.963 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANGELA MARIA PEREIRA GRAVINA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 180.

“Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”

Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser restabelecida a respectiva glosa.

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 maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Marcelo Milton da Silva Risso e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão proferido pela Turma Extraordinária. No entendimento do Colegiado os recibos médicos apresentados pela Contribuinte para fins de dedução de despesas médicas não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais e, neste sentido, declaração posterior emitida pelo profissional fazem prova da efetiva prestação do serviço.

O acórdão 2002-005.508 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte, ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Citando como paradigmas os acórdãos 9202-005.461 e 2101-001.457 a Fazenda Nacional defende que para comprovar a efetividade da despesa não basta simplesmente apresentar os documentos que lastreiam a dedução, mas sim comprovar a efetividade do gasto, apresentando provas da saída dos recursos e da destinação coincidente com o fim utilizado, sempre que solicitado pela autoridade fiscal, independente de “indicações desabonadoras”.

Intimada a Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso, preenche os requisitos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido. Em especial no acórdão paradigma 9202-005.461 a situação fática é muito semelhante, tendo o Colegiado desconsiderado como prova declaração posterior emitida pelo profissional. A divergência está fundamentada na discussão acerca da possibilidade de a fiscalização – mesmo diante de recibos e declarações posteriores – solicitar a apresentação de novas provas. Assim, não há óbices para o conhecimento do recurso.

Vale destacar ainda que está em litígio apenas o valor de R\$ 9.000,00 correspondentes aos serviços prestados pela profissional Ana Paula Castilho, as demais glosas foram mantidas pelo Colegiado Recorrido e não foi interposto recurso.

Pois bem, a controvérsia recursal limita-se à discussão de serem os recibos e declarações juntadas aos autos provas suficientes para caracterização da prestação de serviços ao contribuinte para fins de dedução do imposto devido. No entendimento do acórdão recorrido a fiscalização tem o poder-dever de solicitar informações sempre que julgar pertinente e, no caso concreto, o contribuinte foi diligente tendo apresentado para um dos profissionais declaração ratificando o recebimento dos valores.

Ao tratar da base de cálculo do Imposto de Renda, a Lei n. 9.250/95 em seu artigo 8º, determina que poderão ser deduzidos dos rendimento recebidos no ano pelo contribuinte os valores relativos às despesas com serviços de saúde. Os serviços estão expressos no inciso II e as formalidades para comprovação da despesa estão descritas no parágrafo segundo, ambos da citada norma:

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:

I - aplica-se, 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 - 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;

(...)

Pelos dispositivos acima, a comprovação da realização das despesas dedutíveis previstas no inciso II do art. 8º, pode ser feita pela apresentação dos recibos emitidos pelos respectivos profissionais, devendo tais documentos trazerem elementos suficientes para identificação do prestador de serviço que recebeu os valores despendidos pelo contribuinte.

Entretanto, o Regulamento do Imposto de Renda então vigente - Decreto n.º 3.000/95-, ao regulamentar a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto, dispunha em seus artigos 73 e 80 ser possível, à juízo da autoridade lançadora, a solicitação de novas provas para fins de validade da dedução:

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

§1ºSe forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

§2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa.

§3ºNa hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

Art.80.Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos 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.

§1ºO disposto neste artigo:

...

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 Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

...

Interpretando conjuntamente os dispostos devemos concluir que o art. 73 do Decreto 3.000/99, ao definir que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, deixa claro - como destacado pelo acórdão recorrido - que os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto, podendo ser solicitados outros elementos de prova. Neste sentido, o que se deve analisar é se há nos autos outro elemento capaz de ratificar os recibos apresentados pelo Contribuinte.

O entendimento acima foi consolidado por meio da aprovação da **Súmula CAREF n.º 180:**

Súmula CAREF n.º 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393. (Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021)

Com base nessa premissa e adotando a mesma fundamentação do acórdão recorrido, compartilho do entendimento de que a emissão de declaração posterior do respectivo profissional atestando a prestação do serviço e o recebimento dos valores é elemento probatório que deve ser considerado.

E é esta exatamente a situação da profissional Ana Paula S. De Castilho (R\$ 9.000,00). Além dos recibos médicos de fls. 50/53, há declaração posterior da profissional (fls. 14) ratificando os valores recebidos e os serviços prestados. Assim deve ser reconhecido ao contribuinte o direito à dedução dessas despesas.

Diante do exposto, considerando os elementos dos autos, nego provimento ao recurso e mantenho a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Redator Designado.

Em que pese o bem fundamentado voto do relator, dele ousou a dissentir.

É que entendeu a Ilustre Conselheira que estaria comprovado nos autos a efetividade da prestação dos serviços e do seu correspondente pagamento em relação ao recibo de R\$ 9.000,00, alegadamente pago à psicoterapeuta Ana Paula S de Castilho, por meio da declaração prestada pela referida profissional.

Relembre-se que o Fisco glosou despesas médicas declaradas da ordem de R\$ 17.060,01, após encaminhar intimação ao autuado, que não teria sido atendida. Confira-se:

Chamou a atenção desta autoridade lançadora o elevado valor constante dos recibos em relação ao usualmente cobrado pelos serviços de psicologia e odontologia . **Intimada a comprovar a efetividade da prestação dos serviços informados em sua declaração a título de despesas médicas, mediante a apresentação de fichas ou laudos médicos, hospitalares , odontológicos ou assemelhados e/ou outro meio de prova disponível , bem como a efetividade da entrega dos recursos para esse mesmo fim despendidos, através de documentação bancária (cópia de cheques nominais microfilmados , extratos bancários em que constem saques com compatibilidade de datas -e valores , ordens de pagamento ou transferências eletrônicas)**, a contribuinte encaminhou declaração subscrita pela psicóloga Ana Paula Castilho que atesta terem sido os pagamentos feitos em espécie. Sequer um pagamento foi feito em cheque , embora os valores sejam elevados e a contribuinte receba seus rendimentos de pessoa jurídica de Direito Público , depositada em sua conta bancária . Quanto aos serviços que teriam sido prestados pelo dentista Adonai Dias Carneiro , nada informou . Não apresentou os extratos bancários que poderiam comprovar os saques .

Note-se que a discussão acerca da possibilidade de se solicitar a apresentação de documentos outros que não apenas os meros recibos encontra-se superada com a edição da Súmula CARF nº 180. *Verbis*:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

O colegiado recorrido entendeu, tal como a Relatora, que a declaração prestada pelo mesmo profissional seria o suficiente à comprovação da despesa.

Pois bem.

O ponto nevrálgico resume-se, pode-se assim dizer, quanto à necessidade, ou não, de o contribuinte, uma vez intimado, comprovar a transferência do numerário em função das despesas das quais pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

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; (destaquei)

§ 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;

Veja-se, não basta que tenha eventualmente havido a despesa, melhor dizendo, a prestação do serviço ao declarante ou a seu dependente declarado em sua DIRPF. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De início, poder-se-ia até dizer que a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento. Todavia, penso que o dispositivo acima presta-se a determinar os limites dos valores que poderiam ser aproveitados como dedução e não que uma vez lá declarados, seriam suficientes a comprovar a despesa alegadamente incorrida e paga pelo sujeito passivo, como se extrai da combinação com o artigo 73 do RIR/99. Em outras palavras, os recibos funcionam como início de prova a respaldar o intento do contribuinte.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a prestação de serviço descrita e inicialmente evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo **quando o Fisco, a seu juízo**, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), alíquota efetiva do imposto substancialmente inferior quando comparada com a alíquota da tabela progressiva em que se encontra o respectivo rendimento (por vezes pelo fato de receber de mais de uma fonte pagadora), nenhum ou muito pouco IR retido na fonte, o que faz com que o contribuinte apure, em regra, valor a pagar em sua DIRPF, seguidas informações, em regra bastante incomum, de *“dinheiro em caixa/dinheiro em espécie”* na Declaração de Bens e Direitos, dentre outros.

Tenho entendido que esse juízo, quanto à necessidade de se solicitar elementos adicionais ao fiscalizado, compete exclusivamente ao Fisco, que tem seu trabalho de seleção de contribuintes, ou mesmo na revisão parametrizada, pautado, a rigor, nos princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade, dentre outros.

Em outras palavras, não são todos os contribuintes intimados a comprovar suas despesas médicas declaradas, mas aqueles que em função de determinados critérios de seleção merecem ser olhados mais de perto, seja para correção de eventual equívoco, seja para homologar a atividade do contribuinte, seja ainda para lhe impor o cumprimento da obrigação principal.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que *"todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"*.

Da mesma forma, penso que eventual declaração posterior firmada pelo próprio profissional que emitira o recibo já apresentado, no intuito apenas de ratificar a informação que dele constou, não possui força probatória suficiente para dispensar a apresentação dos elementos adicionais requisitados pela autoridade fiscal.

Assim sendo, uma vez não comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aquela profissional, tenho que a manutenção do lançamento, quanto a esse ponto, é um imperativo.

Frente ao exposto, voto por DAR provimento ao recurso para restabelecer a glosa de R\$ 9.000,00.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti