



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

Processo n° 10840.720713/2009-00
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.903 – 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÕES
Recorrente DAVID FRANCISCO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo.

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

Patrícia da Silva - Relatora.

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). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e-fls. 143/162, contra o acórdão nº 2801-001.622, julgado na sessão do dia 08 de outubro de 2014 pela 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, que restou assim ementada:

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

Exercício: 2006

*DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INDÍCIO DE
INIDONEIDADE. COMPROVAÇÃO EFETIVO PAGAMENTO.
POSSIBILIDADE.*

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado.

Recurso Voluntário Negado.

Como descrito pela Câmara a quo:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls.02/07 (numeração digital), relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, anocalendarário 2005, por meio da qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 12.080,80 (doze mil, oitenta reais e oitenta centavos), sendo R\$ 5.725,50 referentes ao imposto, R\$ 4.294,12, à multa proporcional, e R\$ 2.016,18, aos juros de mora (calculados até 30/04/2009).

1.1. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06/07) ,a exigência decorreu da seguinte infração à legislação tributária:

1.1.1. Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesas Médicas;

2. O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 47/60, juntamente com os documentos de fls. 62/74, alegando, em síntese, que:

a autoridade fiscal lavrou o presente auto de infração alegando a necessidade de comprovação do pagamento ao beneficiário, sendo contudo, improcedente tal lavratura, haja vista que a autoridade administrativa utiliza como fundamento para a glosa das despesas médicas a falta de comprovação do efetivo pagamento aos beneficiários sem mesmo analisar as provas (recibos, declarações, demais documentos) trazidas aos autos;

não restam dúvidas de que a condição exigida pela lei foi devidamente cumprida pelo contribuinte, na medida em que identifica quem recebeu o pagamento, endereço (declarações

prestadas), número do CPF, inclusive indicando o tratamento realizado. Neste sentido, destaque-se as decisões administrativas trazidas à colação;

assim, indubitável a idoneidade dos recibos/comprovantes de pagamentos efetuados aos beneficiários, na medida em que estão perfeitamente enquadrados nos termos da legislação e, como não bastasse, verifica-se ainda que o contribuinte juntou aos autos demais elementos probatórios, como: orçamento dentário/ficha dentária (docto. 02), ressonância magnética (docto. 03) e declarações assinadas pelos profissionais habilitados a realização dos serviços médicos/fisioterapêuticos, dentários (docto. 04);

o que se verifica é que a autoridade administrativa simplesmente desconsiderou todos os documentos apresentados, embasando sua autuação na falta de comprovação do efetivo pagamento aos beneficiários, hipótese essa em que a legislação não disciplina a respeito e que o E. Conselho de Contribuintes já disciplinou a respeito. Em outras palavras, a legislação não dispõe que o contribuinte esteja munido de comprovantes de pagamento (cópias de cheques, extratos bancários, etc), a fim de validar o recibo/comprovante de pagamento, sendo que desconsiderá-lo, bem como a própria confissão dos beneficiários, os quais atestam a efetiva prestação de serviços, é contrariar até mesmo o artigo 212 do Código Civil, bem como o princípio da verdade material;

Intimado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, e-fls. 143/162, requerendo a reforma do acórdão, alegando que os recibos são suficientes para comprovar despesas médicas.

Apresenta como paradigmas os acórdãos abaixo:

Acórdão n.º 9202-002.837

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

Exercício: 2003

*RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA PRESSUPOSTOS
DE ADMISSIBILIDADE DEMONSTRAÇÃO DO DISSÍDIO
JURISPRUDENCIAL.*

Tratando-se de deduções de despesas médicas, a alegada divergência interpretativa pode ser caracterizada mediante a demonstração da aplicação de diferentes critérios jurídicos, na avaliação das provas constantes dos acórdãos em confronto (recorrido e paradigma).

*IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS
PARA DEDUÇÃO. LEGITIMIDADE.*

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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.

A apresentação de recibos, emitidos de acordo com a legislação de regência, cuja efetividade da prestação de serviços foi confirmada pelo prestador, faz prova efetiva a favor do contribuinte, e para desqualificá-los é necessário que a autoridade fiscal indique a existência de algum vício.

No presente caso, a documentação constante dos autos comprova a realização do serviço com saúde e seu pagamento, possibilitando a dedução, motivo da negativa de provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado) e Henrique Pinheiro Torres. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

Acórdão n.º 9202-002.960

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2004, 2005, 2006 RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. VALORAÇÃO. FATOS E TESES JURÍDICAS. CONHECIMENTO.

Deve ser admitido recurso especial que analisa, pondera e decide sobre teses distintas constantes de acórdãos recorrido e paradigma sobre exigências da legislação para a comprovação de requisitos presentes na legislação.

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ACEITAÇÃO.

A apresentação, pelo sujeito passivo, de recibos e, ainda na fase de impugnação, de declarações dos prestadores de serviços, que afirmam que prestaram os serviços descritos e receberam valores da recorrente são elementos com força probatória suficiente para a comprovação da despesa médica e de conseqüente dedução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Pelo voto de qualidade, conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allge, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a glosa de despesas comprovadas por recibos.

Conforme despacho de e-fls. 207/210, o Recurso foi admitido, conforme trecho transcrito abaixo:

Assiste razão ao Recorrente. O acórdão recorrido rejeitou os recibos médicos como elementos comprobatórios de despesas dedutíveis por entendê-los eivados de irregularidades.

(...)

O Recorrente indicou, como paradigma, decisões em que os recibos, acompanhados de outros elementos, especialmente declarações dos emitentes, eram suficientes para sustentar a dedução. É o que se constata nos seguintes trechos dos acórdãos trazidos à comparação com a decisão recorrida:

(...)

Portanto, está presente divergência de interpretação da norma tributária suficiente a DAR SEGUIMENTO ao recurso especial.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões de e-fls. 212/230, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e conforme despacho de admissibilidade de e-fls. 207/210, 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 não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no anocalendarário, 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. 63/72, constam os recibos e outros comprovantes apresentados pelo Contribuinte para comprovar os gastos, que apresentam os dados dos profissionais que prestaram os serviços.

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 existir 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 autuante 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 dúbio 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 beweilögkeit), 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

No presente caso, tendo em vista a situação fática específica não há fundamentação para manutenção da glosa específicas das despesas médicas, o colegiado acompanhou pelas conclusões.

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

Patrícia da Silva