



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

Processo nº 10930.003539/2008-39
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.997 – 2ª Turma
Sessão de 19 de junho de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÕES
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANGELO CANCADO FRANCO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

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, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes, 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 Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), 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 pela Fazenda Nacional, e-fls. 67/80, contra o acórdão nº 2802-001.584, julgado na sessão do dia 16 de maio de 2012 pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, que restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2005

*IRPF. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS.
COMPROVAÇÃO.*

Se o contribuinte logra trazer declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento dos respectivos honorários, e inexistindo ainda razões outras para desmerecer a documentação apresentada e a dedução pleiteada, afasta-se a glosa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Como descrito pela Câmara *a quo*:

"Trata o processo da Notificação de Lançamento de fls. 23 a 26, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual DAA correspondente ao exercício de 2005, ano-calendário de 2004, que exige R\$ 8.861,60 de imposto de renda suplementar, R\$ 6.646,20 de multa de ofício e R\$ 3.788,33 de juros e mora, em virtude de glosa de despesas médicas.

2. Segundo relatório denominado Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 24, foi glosado o valor de R\$ 32.224,00, deduzido a título de despesa médica, conforme planilha a seguir:

*PROFISSIONAL , CPF VALOR**

EsmERALDA R. O. Teodoro (768.766.16991) 5.230,00

Monica Mansano Guasti (659.061.36991) 3.180,00

Joseane T. Kohler Rasia (937.921.90087) 3.860,00

Claudio Romagnoli Junior (979.184.07920) 19.954,00

** Valores extraídos da DAA, fl. 18.*

3. O relatório citado acima também informa que o contribuinte não atendeu à intimação para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, mediante a apresentação de cheques nominais compensados ou saques em conta bancária em data valor compatíveis com os pagamentos, segundo disposto nos arts. 73 e 80 do Decreto nº 3.000/99.

4. Cientificado do lançamento em 24/06/08, conforme tela de fl. 22, o interessado ingressou com a impugnação tempestiva de fls. 01 a 11, em 22/07/08, alegando, em síntese, que a apresentação de recibos emitidos pelos profissionais de saúde é suficiente à

comprovação das despesas, não necessitando que a comprovação seja feita por meio de operação bancária, mesmo porque o pagamento pode ser feito com dinheiro em espécie que estivesse guardado em casa. Tal possibilidade é demonstrada na jurisprudência trazida aos autos com a presente impugnação.”

Intimada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, e-fls. 67/80, requerendo a reforma do acórdão, alegando que Não há como considerar como comprovadas, para fins de dedução, as despesas médicas glosadas pela auditoria fiscal, dadas as particularidades do caso concreto examinado.

Apresenta como paradigmas os acórdãos abaixo:

Acórdão n.º 102-49.032

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução relativa às despesas médicas limita-se aos pagamentos especificados em recibos e notas fiscais comprovados com os efetivos desembolsos.

Recurso negado.

Acórdão n.º 2801-00.197

“DESPESAS MÉDICAS APRESENTAÇÃO DE RECIBOS SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO POSSIBILIDADE

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar 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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA RECIBOS MÉDICOS INIDÔNEOS – CABIMENTO

A utilização de recibos médicos inidôneos, emitidos por profissional para o qual há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, tão somente com o propósito de reduzir a base de cálculo do imposto devido, caracteriza o evidente intuito de fraude, justificando a imposição da multa de ofício qualificada.

TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula nº. 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Recurso negado.” (Processo nº 13830.000507/200636 Recurso nº 158.648)

Conforme despacho de e-fls. 100/102, o Recurso foi admitido, conforme trecho transscrito abaixo:

A comparação entre o acórdão recorrido e os trechos do primeiro paradigma, permite concluir que restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial. Nos dois casos, os contribuintes apresentaram os recibos, notas fiscais e/ou declarações para comprovar as despesas médicas, mas foram intimados a comprovar o efetivo pagamento e não o fizeram. Nocaso do acórdão recorrido, o CARF cancelou a glosa das despesas, pois entendeu que a legislação de regência não respalda a exigência de comprovação do pagamento; restando demonstrado tão somente com a apresentação das notas, recibos ou declarações, já no caso do acórdão paradigma, o CARF manteve a glosa, sob o argumento que os dispositivos legais atribuem ao contribuinte o dever de provar o pagamento das despesas médicas.

Demonstrada a divergência mediante a análise do primeiro paradigma, torna-se dispensável o exame do segundo paradigma indicado.

*Assim, com fundamento no artigo 67, Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reapreciada a questão do critério de comprovação de despesas médicas.*

Intimado, o Contribuinte apresentou Contrarrazões de e-fls. 114/117 requerendo a improcedência do Recurso Especial da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e conforme despacho de admissibilidade de e-fls. 100/102, 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 pela Fazenda Nacional limita-se à discussão de serem os recibos juntados aos autos provas suficientes para caracterização da prestação de serviços ao contribuinte e seus dependentes.

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 anocalendário, 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 anocalendário, 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 resarcimento de despesas da mesma natureza;

II restringe-se 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. 14 constam o recibo apresentado pelo Contribuinte para comprovar os gastos, que apresentam o nome do profissional, endereço, o carimbo com a inscrição no órgão de classe.

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.

Corrobora, 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. Entretanto, 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”

(4^a 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 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 dúvida 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 beweisföigkeit), 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.

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, em relação aos recibos apresentados e suas formalidades, 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 exacerbado a autoridade fiscal preferiu autuar o contribuinte em questão.

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

Não foi suscitada qualquer dúvida quanto a validade dos documentos apresentados ou feita qualquer verificação junto aos prestadores de serviços.

Nesse sentido destaco o trecho do voto do acórdão da Câmara *a quo*, que entende que os recibos apresentados pelo Contribuinte são formalmente hígidos:

Uma vez mais, como em tantos outros casos similares, inclino-me a concluir que a exigência da prova do pagamento pela via bancária, ou de saques em contas correntes em valores e datas coincidentes com os recibos apresentados, resvala, ou pode resvalar, na exigência da prova impossível, quando o Recorrente efetivamente pagou as despesas efetivamente em moeda corrente.

Ora, não sendo – como não é – requisito para a dedução que a transação seja feita por via bancária, entendo que a prova desta somente pode servir como um elemento a mais (decisivo, até) para a formação de convicção do julgador (ou, antes disso, do Auditor Fiscal) de que os gastos ocorreram. Tanto que o texto legal propõe o inverso: se não houver recibos válidos, documentação apropriada, o contribuinte pode simplesmente fazer a prova do pagamento via cheque nominativo.

Não há no texto legal, insisto, previsão que restrinja a dedução à prova bancária. Não me parece lícito exigi-la indiscriminadamente.

Nessa linha, trazendo o interessado, como trouxe, declaração prestada pelo profissional Claudio Romagnoli Jr (e considerado que não se lhe acusam de não ter apresentado recibos na fase de fiscalização), declaração essa com firma reconhecida confirmando que prestou os serviços e recebeu as respectivas importâncias (fl. 13), considero válida a dedução respectiva, na inexistência de elementos outros que possam lançar alguma dúvida consistente sobre a documentação apresentada.

Assim, dou provimento parcial ao recurso para que seja restabelecida a dedução de despesas pagas ao profissional Claudio Romagnoli Jr, no valor de R\$ 19.954,00.

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

Considerando que a complementação da descrição dos fatos, e-fls 26 e da declaração de e-fls. 14, com firma reconhecida, maioria do colegiado acompanhou excepcionalmente esta Conselheira.

Diante de todo exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela PGFN.

Patrícia da Silva