



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.010460/2009-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.615 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MILTON CARLOS FERREIRA ALVAREZ

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. 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, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly; e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, tendo em vista glosas de deduções de despesas médicas no total de R\$ 24.360,00 e de dedução indevida de previdência privada e Fapi, no valor de R\$ 8.943,87.

Impugnado o lançamento, a autuação foi mantida em parte em primeira instância, que restabeleceu parte da glosa de dedução indevida de previdência privada.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 29/11/2017, prolatando-se o Acórdão nº 2001-000125 (fls. 193 a 199), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para acatar as despesas médicas do próprio contribuinte, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/02/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 200) e, em 05/03/2018, foi interposto o Recurso Especial de fls. 201 a 215 (Despacho de Encaminhamento de fls. 216), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir o **critério de comprovação de despesas médicas**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 10/04/2018 (fls. 278 a 282).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- diante de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, o que põe em questionamento a própria existência das despesas médicas, o Fisco pode e deve perquirir se os serviços foram efetivamente prestados ao declarante ou a seus dependentes (efetividade dos serviços) e se houve o efetivo dispêndio de recursos pelo declarante, para pagamento dessas despesas (efetivo pagamento);

- o texto legal contém determinação, no sentido de que a despesa médica somente pode ser acolhida como dedução quando comprovado o efetivo pagamento, isto quando haja um documento que comprove a efetiva entrega do dinheiro ao prestador do serviço, e o próprio texto legal contém indicação de que atende a esse requisito um cheque nominativo;

- quando o pagamento é efetuado em moeda corrente, o recibo não constitui prova suficiente, no sentido de que seu objeto tenha sido concretizado, justamente porque pode ser emitido em qualquer momento do presente, com referência a um fato passado;

- alia-se a este detalhe a possibilidade de o emitente não ter prestado o serviço, não ter recebido a efetiva quantia, ou ter recebido, mas não oferecido esse rendimento à tributação e por consequência informado ao fisco que não recebeu a quantia, etc., enfim são diversos os motivos pelos quais o recibo isolado não se presta como prova suficiente ao pagamento;

- no caso, o Contribuinte foi intimado a apresentar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados e correspondentes pagamentos, não logrando fazê-lo;

- à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, e ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada;

- documentos particulares, caso de recibos e declarações, que contém ciência de determinado fato, provam a declaração, mas não o fato declarado, cabendo ao Contribuinte o ônus de provar o fato (CPC/2015, art. 408);

- assim, mesmo que os recibos tragam as informações elencadas na lei tributária, no contorno jurídico apenas dão notícias do ali relatado e da forma como possivelmente teria ocorrido, devendo o interessado, quando exigido, demonstrar, por meio de outros documentos, a veracidade de sua ocorrência;

- neste sentido, o art. 73, do Decreto nº 3.000, de 1999, estabelece expressamente que o Contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ele o ônus probatório;

- importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem dúvida quanto a determinado fato questionado, cabendo apenas ao sujeito passivo, e não ao Fisco, obter provas da idoneidade do recibo;

- todas as considerações acima endereçadas ao valor probatório dos recibos devem ser aplicadas, com ainda mais razão, a simples declarações emitidas pelos profissionais de saúde.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 14/09/2021 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 300), a Inventariante do Espólio da Contribuinte quedou-se silente.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Não foram oferecidas Contrarrazões.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física referente ao exercício de 2006, ano-calendário de 2005, em virtude de glosa de despesas médicas e de despesas com previdência privada e Fapi.

No acórdão recorrido, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas do próprio contribuinte com os profissionais Tathiana M. Blanco (R\$ 4.000,00), Fabio Kurogi Alvarez (R\$ 5.000,00), Guilherme Guimarães Dias (R\$ 2.000,00) e Thais de Souza Rolimm (R\$ 8.000,00), uma vez que os recibos apresentados foram tidos como suficientes, porque teriam faltado indícios que os desabonassem.

A Fazenda Nacional, por sua vez, requer o restabelecimento das glosas ao argumento de que não caberia ao Fisco obter provas de inidoneidade das declarações, mas sim ao Contribuinte apresentar elementos de prova no intuito de eliminar qualquer dúvida que pairasse sobre os documentos carreados aos autos.

A matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgados, dentre os quais se destaca o Acórdão nº 9202-005.461, de 24/05/2017, da lavra do Ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos ora adoto e colaciono como minhas razões de decidir:

Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno, conferir o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

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 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:

(...).

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

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).

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito **mas também dever** da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito.

Não obstante as alegações do Contribuinte, no caso sob exame, não se afigurou irregular, tampouco desarrazoada, a exigência feita pela Fiscalização para comprovação do pagamento de gastos equivalentes a R\$ 24.360,00, relativos a despesas com saúde, posto que, observa-se, do Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido de fl. 30, que as despesas médicas são bastante expressivas, equivalendo a mais de 25% (vinte e cinco por cento) dos rendimentos declarados, sendo que ali consta pagamento para plano de saúde, que é contratado exatamente para a cobertura de despesas médicas.

Nesse contexto, a aceitação destas despesas somente seria possível mediante a apresentação de elementos adicionais de prova, o que não foi aportado aos autos. Incabível, por conseguinte, a dedução das citadas despesas médicas, quando as respectivas provas não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Cabe esclarecer que, de acordo com o inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil, ao autor, compete fazer prova quanto a fato constitutivo de seu direito. Senão vejamos:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Convém ressaltar que recibos e declarações tratam-se de documentos particulares e, nos termos do art. 408 do Código de Processo Civil, presumem-se verdadeiros em relação ao signatário. Assim, não se pode supor que a Fazenda Pública seja compelida a reconhecer tais documentos como prova irrefutáveis das alegações ostentadas pelos contribuintes.

Por fim, essa questão já foi pacificada no âmbito do CARF que, em 06/08/2021, editou a Súmula CARF nº 180, a qual aplica-se perfeitamente ao caso ora analisado em que a divergência apontada diz respeito à possibilidade, ou não, de o Fisco exigir elementos adicionais de prova. Confira-se:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Logo, entendo que se deva restabelecer a glosa em relação aos pagamentos que, de acordo com a Declaração de Ajuste Anual, teriam se destinado a Tathiana M. Blanco, Fabio Kurogi Alvarez, Guilherme Guimarães Dias e Thais de Souza Rolimm.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento para restabelecer a glosa de R\$ 19.000,00, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho