



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13748.720391/2019-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.084 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente LUIZ GERALDO FILGUEIRAS CARAPINHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2015

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso interposto, para: (i) restabelecer a dedução da despesa médica paga à Sra. Marilene Pereira Mattos. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny (relator), Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que mantiveram a glosa; e (ii) manter a glosa das despesas médicas pagas a Viviane de Souza Silva e Júlio César Krygier. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Ana Claudia Borges de Oliveira e Rodrigo Rigo Pinheiro, que cancelaram a glosa. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada em 17/06/2019 a Notificação de Lançamento de fls. 37/42, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2015, ano-calendário 2014, que resultou em valor total do crédito tributário apurado de R\$ 15.737,08, sendo R\$ 7.274,91 de imposto de renda suplementar, R\$ 5.456,18 de multa de ofício e R\$ 3.005,99 de juros de mora.

O lançamento decorreu do processamento da Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2015, apresentada à RFB pelo contribuinte, cujo resultado havia sido de imposto a restituir no valor de R\$ 4.288,84.

Motivou o lançamento de ofício a constatação pela Fiscalização de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 42.050,00, por não ter o contribuinte, regularmente intimado, comprovado o efetivo pagamento, bem como a efetiva fruição dos serviços prestados pela psicóloga Viviane de Souza Silva (R\$ 20.000,00), pela fisioterapeuta Marilene Pereira Mattos (R\$ 12.500,00) e pelo cirurgião-dentista Júlio Cezar Krygier (R\$ 9.550,00).

Cientificado do lançamento em 26/06/2019 (fls. 43), o contribuinte apresentou em 05/07/2019 a impugnação de fls. 02/03, apresentando os recibos relativos aos pagamentos declarados.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/11/2019, o sujeito passivo interpôs, em 17/12/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O presente litígio consiste na dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas, que é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, regulamentado no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR transcrito a seguir:

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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º - O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

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 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;

Por sua vez, o art. 73 do RIR/1999 estabelece que:

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). (g.n.)

Tendo como fundamento os dispositivos acima reproduzidos, percebe-se que, *a priori*, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica.

Contudo, nas situações em que haja dúvida acerca da idoneidade dos recibos, pode a Fiscalização exigir outros documentos que permitam formar a convicção de que a despesa médica foi efetivamente realizada.

Para solicitar elementos adicionais, é necessário que estejam presentes ao menos indícios que apontem para uma possível inidoneidade dos recibos. Este entendimento decorre do próprio art. 80 combinado com o art. 73 do RIR/99, o qual dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

No presente caso, os indícios que autorizaram a autoridade lançadora a exigir outros elementos por meio de termo próprio (Termo de Intimação Fiscal nº 240/2018, de 27/12/2018), capazes de formar a convicção de que as despesas médicas informadas efetivamente realizaram-se, foram o alto valor das despesas médicas realizadas, acima de 10% dos rendimentos declarados.

A prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deveria ser feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade do pagamento aos profissionais e/ou a sua prestação dos serviços, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

E os documentos que poderiam fazer tal prova seriam, por exemplo, extratos bancários contendo ordens de pagamento, cheques ou saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos, ou mesmo exames e radiografias. Simples declarações e orçamentos unilaterais são insuficientes.

Não tendo o impugnante trazido aos autos elementos que permitissem a formação de convicção dos efetivos atendimento e pagamento das despesas, a glosa deve ser mantida.

Observo que, no caso dos autos, além dos recibos, consta apenas declaração emitida pela profissional Marilene Pereira Mattos (R\$12.500,00 – fl. 17). Não constam recibos emitidos por esta profissional.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo Ilustríssimo Conselheiro Relator, peço máxima vênia para divergir do seu entendimento neste caso específico.

Conforme mencionado no relatório, a controvérsia recursal limita-se à discussão de glosa de despesas médicas, em função da autoridade fiscal não ter reconhecido as provas carreadas aos autos pelo contribuinte.

O Acórdão prolatado pela 6ª Turma da DRJ/JFA, em 30 de outubro de 2019, manteve este racional ao julgar improcedente a impugnação de primeira instância, por entender que a autoridade lançadora não agiu com arbitrariedade, mas em conformidade com a legislação de regência.

Antes da análise das provas do caso em concreto, dar-se-á um passo para trás, a fim de avaliar, mesmo que rapidamente, as regras legais que se subsumem aos fatos narrados neste processo administrativo fiscal.

O primeiro ponto é rememorar que o artigo 8º, da Lei nº 9.250/95, prescreve que poderão ser deduzidos dos rendimentos percebidos no ano pelo contribuinte, os valores relativos às despesas com serviços de saúde. Tais estão expressos no inciso II, assim como seus requisitos comprobatórios estão descritos no parágrafo segundo:

“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;”

Pela leitura da regra legal, a primeira premissa que se pode firmar é que a comprovação da realização das despesas dedutíveis poderá ser feita pela apresentação dos recibos emitidos pelo respectivos profissionais, com a identificação de elementos suficientes para sua efetiva validade (serviço prestado, nome e CRM do médico etc).

O Regulamento do Imposto de Renda então vigente - Decreto nº 3.000/95-, contudo, dispunha em seus artigos 73 e 80 ser possível, à juízo da autoridade lançadora, a solicitação de novas provas para fins de viabilidade da dedução:

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

§ 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.

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

§ 3º Na 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;”

A segunda premissa que se pode firmar, portanto, após a leitura da regra infralegal é que os recibos de despesas médicas não têm valor absoluto, sendo possível, sim, a solicitação de outros elementos de prova pela fiscalização.

Bem por isso, perpassada essas duas premissas, há de se concluir que a análise que se deve percorrer nestes autos é probatória. Em outras linhas, há de se verificar a existência de elemento adicional capaz de ratificar os recibos apresentados pelo contribuinte.

Ao analisar as provas juntadas, identifiquei os seguintes pontos como elementos de avaliação para o caso em concreto: recibos, declaração e nota-fiscal emitida relativa à profissional Marilene Pereira Mattos, com indicação de seu registro em órgão de classe e endereço profissional, nos quais constam, de maneira clara e irrestrita, que os serviços foram prestados em face do contribuinte, bem como seus correlatos pagamentos foram por ele feitos.

Não obstante à regra infralegal - já mencionada e contida no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 - outorgar à autoridade fiscal solicitar elementos adicionais para comprovação das despesas médicas deduzidas das receitas percebidas, no entendimento deste Conselheiro, as declarações emitidas pelos profissionais são exemplos claros e suficientes dessas provas adicionais. Tais foram emitidas, exatamente, para afastar a dúvida suscitada e, sobre tais, não há qualquer ressalva quanto veracidade ou imputação de fraude.

Não fosse isso suficiente, é válido, ainda, recordar que as normas que tratam da dedução não fazem restrições e/ou impõem um rigor maior nas situações em que os serviços são pagos em espécie ou em cheques de terceiro.

Considerando, então, as provas carreadas aos autos – e sobretudo a declaração de própria lavra dos profissionais médicos, não é razoável exigir do contribuinte, em especial depois de anos, a apresentação de extratos bancários e/ou movimentações financeiras coincidentes em valores para comprovação do efetivo desembolso.

Diante do exposto, considerando os elementos presentes nos autos, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, a fim de restabelecer a despesa médica paga à Sra. Marilene Pereira Mattos.

É como voto.

Rodrigo Rigo Pinheiro