



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.001886/2009-60
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.614 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JULIO CESAR CAPORALE

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

Exercício: 2005

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

A apresentação de declaração do profissional 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, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes e Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(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 Cecília 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 2005, ano-calendário de 2004, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de despesas médicas.

Em sessão plenária de 26/05/2012 foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2003-003.243 (fls. 117/126), assim ementado:

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

Afasta-se parcialmente a glosa das despesas que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos serviços e dos dispêndios, em conformidade com a legislação de regência.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para acatar as despesas pagas no valor de R\$ 36.789,00, vencidos os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente e relatora) e Ricardo Chiavegatto de Lima, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

O processo foi encaminhado à PGFN em 17/06/2021 (fl. 127), que apresentou, no dia 07/07/2021 (fl. 136), Recurso Especial (fls. 128/135), com o intuito de rediscutir a matéria "critério de comprovação de despesas médicas".

Ao recurso especial foi dado seguimento, conforme despacho de 31/08/2021 (fls.139/142).

A PGFN, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- na hipótese do caso concreto, incide o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/95;
- outra norma aplicável à espécie é o art. 73, § 1º, do RIR/1999;

- a leitura dessas duas normas leva à conclusão de que, não obstante admitam-se recibos, é possível a exigência, pelo Fisco, de documentos adicionais para a comprovação da efetividade do tratamento e do real desembolso pelo contribuinte, sem os quais o recibo não é bastante para respaldar o abatimento;

- a glosa foi devidamente justificada pelo fiscal que desconsiderou os recibos por haver fortes indícios no sentido de sua inidoneidade;

- não obstante intimação específica e fundamentada para tanto, o contribuinte deixou de apresentar as provas solicitadas pela autoridade fiscal;

- o julgado recorrido entendeu que a apresentação de recibos e declaração é suficiente para afastar a glosa das despesas.

Por fim, requer a PGFN que seu recurso seja conhecido e provido, para reformar o acórdão recorrido no ponto alegado.

Cientificado, o contribuinte ficou-se silente (fls. 145/146).

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial interposto pela 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 2005, ano-calendário de 2004, em virtude de glosa de despesas médicas.

No acórdão recorrido, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas, entendendo-se que:

Portanto, as declarações emitidas pelos profissionais Fernanda Maria Donato Gomes, Silvia Matta Esteves Fazzio, Eduardo Mendes de Paula e pela Proteu Serviços Médicos S/C Ltda (fls. 39/42), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos, além de conterem todos os requisitos da legislação de gerência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos serviços prestados em favor do Recorrente e sua dependente, e dos pagamentos realizados, restando, ao meu sentir, comprovados os dispêndios, sanando assim o vício apontado, razão pela qual afasto as glosas sobre as aludidas despesas declaradas.

A Fazenda Nacional, por sua vez, requer o restabelecimento das glosas sob o argumento de que não haver elementos apontando para a inidoneidade dos recibos e a entrega destes, em conjunto com declarações, não seria suficiente para afastar a glosa, diversamente no decidido no recorrido.

Pois bem, quanto a glosas decorrentes de serviços prestados por pessoas físicas, a matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeras decisões. Dentre essas decisões, destaca-se o Acórdão nº 9202-005.461, de 24/05/2017, de relatoria do Ilustre Conselheiro Luiz

Eduardo de Oliveira Santos, cujos fundamentos, que reproduzo a seguir, adoto 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 hospitalares, 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 194, 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.

No caso em apreço, o contribuinte foi devidamente intimado não somente a apresentar comprovadas originais e cópias das despesas médicas, mas também esclarecimentos do prestador discriminando os serviços de saúde prestados, bem como a comprovação do efetivo pagamento de tais dispêndios. Nenhuma comprovação de pagamento trouxe entretanto, para qualquer das despesas objeto de glosa, sequer justificando a não apresentação de documentos desse quilate.

Cabe registrar, ainda, que as despesas médicas do contribuinte são bastante expressivas, equivalendo a 24% dos rendimentos tributáveis declarados. Nesse contexto, a aceitação destas despesas somente seria possível mediante a apresentação de elementos adicionais de prova, o que não foi aportado aos autos, como será visto na sequência.

De sua parte, o recorrido reputou suficiente, para comprovação das deduções pleiteadas, os recibos e declarações pertinentes a três prestadores de serviços.

O primeiro, se trata da empresa Proteu Serviços Médicos S/C Ltda, para a qual consta declaração do recebimento de R\$ 20.000,00 referente a “prestação de serviços, de atendimento e procedimento médicos no ano de 2004”.

Ausente, contudo, comprovação do efetivo pagamento, devendo ser destacado que seria perfeitamente possível ao recorrente apresentar cópia do documento fiscal de prestação de serviços emitido por essa pessoa jurídica, causando estranheza a apresentação de mera declaração para fins de comprovação da efetiva prestação de serviço, acerca da qual, aliás, essa declaração mostra-se demasiado genérica em sua descrição.

Cabe, à luz dessas ponderações, restabelecer a glosa no particular.

No que diz respeito ao valor de R\$ 1.829,00 associado à prestadora Silvia Fazzio, ausente comprovação de pagamento, devendo ser também observado que a declaração da profissional traz timbre de clínica de odontologia, porém a descrição dos serviços prestados é assaz genérica, com o apontamento de “serviços médicos/de acompanhamento psicológico/odontológicos/fisioterápicos”, um pouco de tudo, como se constata, sem existir documentação adicional, como exames, prescrições de medicamentos, etc., que atestem a realização dos aludidos serviços.

No mesmo rumo, não há comprovação dos valores supostamente pagos a Fernanda Maria Donato Gomes, sendo que na declaração desta consta o recebimento de R\$ 4.520,00 “referente a serviços de acompanhamento psicológico”, não havendo tampouco alusão a forma de adimplemento dos correspondentes valores de pagamento, data das consultas, etc.

Como no caso anterior, necessário restabelecer a glosa fiscal no tocante aos pagamentos vinculados a tais pessoas físicas.

Quanto ao pagamento alegadamente efetuado a Eduardo Mendes de Paula, o contribuinte apresentou, em sede de impugnação, declaração desse profissional no qual este

detalha os procedimentos odontológicos realizados em benefício do autuado e seus dependentes, constando em adição a menção a ter sido o pagamento de R\$ 10.448,00 efetuado em dinheiro, em 10 parcelas de R\$ 1.050,00.

Cabe registrar, todavia, que a autoridade fiscal destaca não ter sido entregue tal declaração no curso do procedimento fiscal, sublinhando que, ainda que constasse do rol de documentos encaminhados a declaração de Eduardo Mendes de Paula, não estava ela juntada aos documentos.

Assim sendo, o contribuinte não possibilitou ao Fisco aprofundar a investigação relativamente a tal declaração, o que poderia ser realizada com a demanda ao contribuinte de fichas dentárias, exames, prescrição de medicamentos, elementos esses que corroborariam o teor do declarado; também poderiam ter sido solicitados extratos bancários com movimentação compatível com os cogitados pagamentos em dinheiro.

Restam assim, dúvidas concretas acerca da efetividade dos serviços prestados e do respectivo pagamento. Nesse contexto, entende-se não haverem provas suficientes nos autos para afastar a glosa dos dispêndios associados a Eduardo Mendes de Paula, que deve ser mantida.

Como fecho, 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.

Veja-se que a comprovação da despesa é ônus do Sujeito Passivo, não sendo razoável imaginar que se possa transferir esse encargo ao órgão fiscalizador para que esse busque elementos necessários a complementar as informações de quem se diz detentor do direito de restituição, por meio de cruzamento de dados ou algo que o valha.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, restabelecendo a glosa de R\$ 36.789,00, a título de despesas médicas.

(documento assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho