



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15463.721258/2016-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.125 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente EDUARDO LEVIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2014

DEDUÇÃO, DESPESA MÉDICA, PROVA, CONTRIBUINTE OU DEPENDENTES.

As deduções da base de cálculo do imposto de renda a título de despesa médica somente serão aceitas quando restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, o respectivo gasto e desde que relacionadas ao contribuinte ou aos seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny (relator), Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que negaram-lhe provimento. 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: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.125 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15463.721258/2016-49

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:

Foi efetuada notificação de lançamento às fls. 09/14 em razão de apuração das infrações de deduções indevidas de despesas médicas e contribuição à previdência oficial no exercício de 2014, ano-calendário de 2013.

O contribuinte foi cientificada do lançamento em 23/05/2016 (fl. 34) e, em 20/06/2016, apresentou a impugnação de fls. 02/05, por intermédio de mandatário, alegando, em síntese, que apresentava o comprovante da dedução de contribuição à previdência oficial e que as despesas médicas foram do próprio. A procuração consta da fl. 06.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2014

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Comprovadas, parcialmente, as deduções que foram objeto de glosa, conforme previsão contida na legislação pertinente, há de se fazer os devidos ajustes no cálculo da correspondente declaração de rendimentos.

DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO

Uma vez que o contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento das deduções informadas na declaração de rendimentos a título de despesas médicas, quando foi intimado a fazê-lo, procede a infração apurada pela Fiscalização.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/08/2018, o sujeito passivo interpôs, em 13/09/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, demonstrando a 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

O litígio recai sobre a glosa de R\$20.400, referente à psicóloga Helena Travis.

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:

Despesas médicas

Neste item da autuação, a Fiscalização apurou dedução indevida de despesas médicas junto aos prestadores Helena Levis (R\$20.400,00) e Tatiane Serafim (R\$6.000,00). **No que se refere à prestadora Helena Levis a autoridade lançadora esclareceu na descrição dos fatos à fl. 12 que se trata de irmã do contribuinte e fundamentou a exigência na falta de comprovação do pagamento das despesas declaradas.** Quanto à profissional Tatiane Serafim, motivou a infração na ausência de qualificação profissional da signatária no recibo apresentado.

A Lei nº 9.250, de 1995, prevê, no art. 8º, inciso II, as deduções permitidas na apuração da base de cálculo do imposto, entre as quais figuram as despesas médicas. O § 2º, inciso II, desse mesmo artigo, dispõe que as despesas dedutíveis são aquelas relativas ao próprio tratamento do contribuinte e de seus dependentes, assim informados na respectiva declaração de rendimentos.

Com relação à prestadora Tatiane Serafim, o recibo apresentado à fl. 24 supre a deficiência apontada na peça fiscal como motivadora do lançamento, pois indica o número de inscrição da profissional no Conselho Regional de Odontologia do Estado do Rio de Janeiro. Em consulta pública ao sítio do referido Órgão, constata-se que a profissional está inscrita desde o ano de 2006 e que sua situação encontra-se como ativa. Dessa forma, concluo que o documento de fl. 24 é hábil a comprovar a despesa médica informada pelo contribuinte no valor de R\$6.000,00, devendo ser cancelada a infração neste item.

Com relação à glosa de R\$20.400,00 junto à psicóloga Helena Levis, a autoridade fiscal afirmou que se trata de irmã do contribuinte e motivou a exigência na falta de comprovação do efetivo pagamento da alegada despesa.

Com relação ao tema, cabe destacar que na hipótese em que o contribuinte pleiteia deduções referentes a pagamentos efetuados a título de despesas médicas, deve comprovar que realmente efetuou tais pagamentos, para que fiquem caracterizadas tanto a prestação do serviço como a efetividade da despesa passível de dedução.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral in Processo Administrativo Fiscal, sustenta, à pág. 302, que “a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções”.

Importante frisar que cabe à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de prova, que não apenas recibos e notas fiscais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. Por sua vez, quando do exame do processo para fins de julgamento, deve o julgador, na busca da verdade material – princípio esse informador do processo administrativo fiscal –, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Isto porque o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade da prestação do serviço e do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

A Fiscalização motivou a infração na falta de comprovação do efetivo pagamento da alegada despesa. Todavia, o impugnante, ciente de tal exigência, limitou-se a apresentar o recibo de fl. 23, datado de dezembro de 2013, no qual sua irmã afirma que recebeu a quantia em espécie. Ocorre que tal documento, por si só, não é suficiente para comprovar a movimentação financeira relativa à dedução ora glosada. Caberia ao contribuinte comprovar o efetivo desembolso financeiro relativo ao alegado pagamento

da despesa, mediante apresentação de documentos que fossem hábeis a tal fim, tais como cheques nominais, extratos bancários que identificassem saques compatíveis em data e valor com o recibo apresentado, transferências bancárias, entre outros.

Acerca do tema, vale transcrever ementas de Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“IRPF – DESPESAS MÉDICAS/ODONTOLÓGICAS – GLOSA – Não logrando o contribuinte comprovar através de documentação hábil, a efetivação das despesas médicas/odontológicas, e respectivos pagamentos, lícito é a glosa do valor deduzido a esse título na declaração de rendimentos.” (Ac. 1º CC 104-16830/1999).

“IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS - COMPROVAÇÃO - O pagamento de despesas médicas, para fins de dedução do Imposto de Renda, não se comprova apenas com a exibição de recibos emitidos por profissionais. Diante de dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos, deve a autoridade administrativa solicitar elementos adicionais de comprovação, sem os quais é legítima a glosa das deduções.” (Acórdão 104-21076, 20/10/2005, QUARTA CÂMARA.)

“IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato.” (Acórdão 102-46489 de 16/09/2004)

“IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe.” (Ac. 1º CC 104-16647/1998)

Logo, tendo em vista o fato de que o contribuinte não supriu a exigência da Fiscalização que motivou o lançamento, há de se manter integralmente a infração de dedução indevida de despesas médicas para a prestadora Helena Levis no valor de R\$20.400,00.

Observe, por fim, que constam dos autos recibos e declaração da profissional de que recebeu tais valores em espécie (fl. 23)

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 vênua 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 19ª Turma da DRJ/RJO, em 28 de setembro de 2017, manteve este racional ao julgar parcialmente 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.

§1ºSe forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

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

§3ºNa 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 hospitalares, 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: (i) recibos originais dos honorários profissionais da profissional Dra. Helena Levis, cujas despesas foram glosadas; e (ii) declaração dessa reconhecendo a prestação efetiva dos serviços, bem como seu efetivo pagamento, com assinatura (fl. 23).

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, os recibos, em conjunto com a declaração emitida pelo profissional 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 as 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.

Conclusão

Diante do exposto, considerando os elementos presentes nos autos, dou provimento integral ao Recurso Voluntário, a fim de cancelar o crédito tributário lançado.

É como voto.

Rodrigo Rigo Pinheiro