



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

Processo nº 19647.012120/2009-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.805 – 2ª Turma
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULO FERNANDO CRAVEIRO LEITE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

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, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de despesas médicas.

Em sessão plenária de 28/11/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2001-000.105 (e-fls. 55 a 66), assim ementado:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2006

*DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE
RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A
INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.*

*Recibos de despesas médicas têm força probante como
comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda
Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de
despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada
em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de
idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique
a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para
comprovar as despesas médicas incorridas."*

A decisão foi assim registrada:

*"Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em
dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro
José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento."*

O processo foi encaminhado à PGFN em 06/02/2018 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 67) e, em 1º/03/2018, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 68 a 86 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 87), 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 (e-fls. 90 a 97).

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;

- aliam-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 contêm 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 requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificado, o Contribuinte ficou-se silente (e-fls. 102/103).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

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, tendo em vista a glosa de despesas médicas, referente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se a dedução das despesas médica, uma vez que as declarações apresentadas foram tidas como suficientes, porque teriam faltado indícios que as desabonassem. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que seja restabelecida a glosa, ao argumento de que não caberia ao Fisco obter provas de inidoneidade das declarações mas sim ao Contribuinte apresentar elementos de prova que eliminariam qualquer dúvida que pairasse sobre os documentos.

A matéria não é nova neste Colegiado e já foi objeto de inúmeros julgamentos. Dentre esses julgados, destaca-se 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 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 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."*

No presente caso, a Fiscalização assim fundamentou a exigência de elementos de prova adicionais (fls. 14):

"Contribuinte apresentou recibos médicos em atendimento a Intimação. Diante dos valores substanciais que teriam sido despendidos, foi solicitada a apresentação dos comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominais ou depósitos). Contribuinte atendeu a Intimação não apresentando as comprovações solicitadas.

(...)

Assim, uma vez que o contribuinte não comprovou se, quanto aos serviços relativos aos recibos apresentados, emitidos pelos profissionais, houve a transferência de recursos aos mesmos, foi procedida a glosa de despesas médicas dos recibos apresentados pelos profissionais:

- SORAYA OLIVEIRA DA COSTA - R\$ 7.200,00;
- ROBERTO LUCIANO DA CRUZ LIMA - R\$ 8.000,00;
- HUMBERTO GOMES VIDAL - R\$ 8.000,00."

Destarte, no presente caso não se afigurou irregular, tampouco desarrazoada, a exigência, por parte da Fiscalização, da comprovação do pagamento das despesas médicas, no total de R\$ 23.200,00. Observa-se, da Declaração de Ajuste Anual de fls. 19 a 23, que as despesas médicas do Contribuinte são efetivamente bastante expressivas, em relação a seus rendimentos, sendo que ali consta pagamento para plano de saúde, que é contratado exatamente para a cobertura de despesas médicas. Ademais, registre-se que sequer foram apresentados recibos, como prescreve a legislação, e sim declarações.

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

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, restabelecendo a glosa de R\$ 23.200,00, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo