



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

Processo nº 19647.015847/2007-04
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.689 – 2ª Turma
Sessão de 27 de janeiro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RICARDO LUIZ DE ALBUQUERQUE MOREIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

MULTA QUALIFICADA.

Uma vez caracterizada, através de indícios suficientes carreados aos autos, a utilização de recibos inidôneos pelo contribuinte, é de se manter a qualificadora.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator e Presidente em exercício

EDITADO EM: 04/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O Acórdão nº 2801-01.907, da 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 97 a 99), julgado na sessão plenária de 24 de outubro de 2011, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, assim, descaracterizando a glosa das despesas médicas relativas à profissional Luciana Badaró Cruz, cuja emissão de recibos foi objeto de ação fiscal consubstanciada através de termo de verificação de fls. 09 a 20. Transcreve-se a ementa do julgado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA
IRPF*

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. INDÍCIOS DE INIDONEIDADE. PENALIDADE AGRAVADA A existência de meros indícios de idoneidade das despesas realizadas não é motivo para glosa da despesa, muito menos o agravamento da penalidade.

A propósito, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial de divergência (fls. 103 a 122), onde alega divergência em relação ao decidido pela 4ª Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, que proferiu o Acórdão Paradigma nº 104-22.755 e, ainda, em relação ao decidido pela 2ª. Câmara do mesmo Conselho no âmbito do Acórdão 102-49.005, assim ementados:

Acórdão nº 104-22.755

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A utilização de documentos inidôneos para a comprovação de

despesas caracteriza o evidente intuito de fraude e determina a aplicação da multa de ofício qualificada. Recurso negado.

Acórdão n.º 102-49.005

IRPF. DESPESAS MÉDICAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO - RECURSO DESPROVIDO. Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas. Nos casos em que o profissional emitente dos recibos tenha contra si Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, sem que o contribuinte tenha demonstrado, de forma convincente, a efetiva prestação dos serviços, mantém-se a glosa.

MULTA QUALIFICADA. Para a qualificação da multa não bastam suspeitas de que os serviços não foram prestados. A boa fé se presume e a má fé se prova. No entanto, se do conjunto das provas dos autos resultar o julgador convencido de que o agente conduziu sua conduta de forma intencional para obter o resultado desejado, no caso, a redução do imposto de renda a pagar, estão caracterizados os requisitos necessários à qualificação da multa.

JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC. Súmula 1º CC nº. 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Recurso negado.

Aduz a recorrente haver similitude fática entre as duas decisões, uma vez que, no âmbito dos Acórdãos-Paradigma, também se estava discutindo a glosa de despesas médicas efetuadas pelo Fisco, em razão do contribuinte, quando devidamente intimado, não ter apresentado documento hábil e idôneo a comprovar a efetividade da prestação do serviço médico prestado e a efetividade do dispêndio (pagamento) realizado. Nas situações ali confrontadas, o Fisco, diante da existência de indícios de inidoneidade do recibo apresentado, seguida de não comprovação, glosou as despesas médicas cuja dedução era pleiteada e aplicou a multa de ofício no percentual de 150%.

Todavia, segue a recorrente, verifica-se que, enquanto o Acórdão recorrido afastou a glosa efetuada pelo Fisco, mantendo a dedução das despesas médicas declaradas pelo contribuinte com base unicamente no recibo apresentado, e, ainda, desqualificou a multa, por entender que indícios de inidoneidade das despesas médicas cuja dedução pleiteada, não seriam motivo para sua glosa, os paradigmas firmaram posicionamento em sentido oposto, mantendo a glosa, sob a alegação de que o contribuinte não apresentou documento hábil e idôneo a comprovar a efetividade do pagamento realizado pelo próprio contribuinte e a efetiva prestação do serviço médico em questão.

Ademais, entenderam também os paradigmas que, se do conjunto das provas dos autos resultarem indícios suficientes de que o agente conduziu sua conduta de forma

intencional para obter a redução do imposto de renda a pagar, estão caracterizados os requisitos necessários à qualificação da multa.

Alega a Fazenda Nacional a insuficiência do recibo como prova efetiva de pagamento, com fulcro no estabelecido pelos arts. 80, §2º, inciso II da Lei nº. 9.250, de 26 de dezembro de 1995 e art. 11, §2º., alíneas “b” e “c” da Lei nº. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ressaltando a prerrogativa do fisco exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas, com base no disposto no artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, cabendo ao sujeito passivo a prova da idoneidade dos recibos, não tendo sido verificada tal comprovação, justificação ou prova pelo sujeito passivo no caso sob análise, Defende, ainda, que não é caso de se afastar a aplicação da multa qualificada, uma vez que o conjunto probatório permite aferir que a intenção do contribuinte foi voltada para reduzir o montante do tributo a pagar.

Requer, assim, a recorrente, que seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade, de forma a manter incólume a glosa das despesas médicas e a qualificação da multa de ofício aplicada.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 293 a 294.

Cientificado dessa decisão em 06/09/2012, o contribuinte não apresentou contrarrazões..

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço. Entendo, a propósito, estar devidamente caracterizada a ocorrência de divergência interpretativa, uma vez que, ainda que os paradigmas entendam pela possibilidade de, em cenário de incerteza da idoneidade dos recibos emitidos por profissional da área médica, haver apreciação dos elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, no recorrido concluiu-se que, uma vez que o recibo preenche os requisitos de lei e que houve o reconhecimento da emitente de ter prestados os serviços odontológicos a todos que emitiu recibo, a dedução deve ser admitida.

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.

No caso, verifico que, com fulcro na possibilidade admitida legalmente (note-se a existência de razoabilidade de dúvida acerca dos recibos emitidos pela profissional Luciana Badaró Cruz, a partir dos elementos de fls. 09 a 20), a fiscalização efetivamente solicitou comprovação relacionada à efetividade da prestação dos serviços realizados e efetivo pagamento (fls. 24 e 25), a qual não foi suficientemente realizada pelo autuado. Assim, de se restabelecer o lançamento, mantendo-se a glosa perpetrada.

Especificamente quanto à aplicação da multa qualificada, vislumbro, a partir do mesmo teor do relatório de fls. 09 a 20, a existência de indícios suficientes no sentido de poder se concluir de se tratar, no caso, de profissional que emitiu, de forma consciente, recibos a terceiros sem que os serviços tenham sido efetivamente prestados, caracterizado, assim, no caso em questão, o evidente intuito de fraude quando da utilização, pelo autuado, de um destes recibos, dado que o contribuinte pleiteou dedução do imposto de renda lastreada por recibos que não correspondiam à realidade. De se manter, assim, também a qualificação da multa

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos