



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.010461/2009-75
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.960 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MILTON CARLOS FERREIRA ALVAREZ

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

Ano-calendário:2004

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

A apresentação de recibos, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, 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 mantida 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, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 127/143) em face do V. Acórdão de nº 2001-000.139 (e-fls. 96/101) da Colenda 1ª Turma Extraordinária dessa Seção, que julgou em sessão de 29 de novembro de 2017, complementado

com os Embargos de Acórdão de nº 2001-000.690 (e-fls. 121/125) o recurso voluntário do contribuinte relacionado ao lançamento de Notificação de Lançamento relativo ao IRPF exigindo crédito tributário do exercício de 2005, ano-calendário de 2004 em que foram glosadas deduções de despesas médicas no valor de R\$ 24.940,85 e dedução indevida de Previdência Privada e Fapi.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrito, *verbis*:

"AC. 2001-000.139

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário:2004

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas."

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, mantendo apenas a glosa de despesas de não dependentes, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento e, também, a conselheira Fernanda Melo Leal, que lhe deu provimento integral.

Ac. 2001-000.690

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Cabíveis embargos de declaração quando o acórdão contém obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.

Para dedução de previdência privada, os documentos apresentados devem indicar claramente a modalidade do plano em relação aos valores pleiteados.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de

indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas."

Essa decisão foi assim resumida:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e acolher parcialmente os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para alterar a decisão recorrida no sentido de aceitar as despesas médicas e manter a glosa de previdência privada. Vencido o conselheiro José Ricardo Moreira que não lhe acolheu."

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade de e-fls. 146/153:

"O processo foi novamente encaminhado à PGFN em 23/10/2018 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 126) e, em 26/10/2018, tempestivamente, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 127 a 143 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 144).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, e visa rediscutir o critério de comprovação de despesas médicas."

04 – De acordo com o despacho acima foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para rediscussão do critério de comprovação de despesas médicas, sendo que em suas razões a Fazenda Nacional, em síntese alega:

a) 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);

b) para fins tributários em termos de Imposto de Renda, 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 esse requisito um cheque nominativo;

c) quando o pagamento é efetuado em moeda corrente, para fins tributários, o recibo não constitui prova suficiente para 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;

d) 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 conseqüência 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;

e) para se fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, se torna indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de

ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV e portanto pede a reforma do julgado.

05 – Por sua vez o contribuinte foi intimado por seu representante legal inventariante através de A.R. em 02/02/2020 (e-fls. 159/160) do acórdão recorrido, da decisão de admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mas não apresentou contrarrazões, sendo o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

06 – O Recurso Especial da recorrente é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade. (Paradigmas Ac. 102-49.032 e 104-23.347 já recepcionados nos AC. 9202-008.653 e AC. 9202-008.649)

Mérito

07 – A matéria não é nova nessa E. Turma, sendo que no caso concreto houve a glosa de despesa médica no valor total de R\$ 24.940,85 (e-fls. 30) dos seguintes profissionais

- a) R\$ 6.600,00 – Fábio Kurogi (dentista – recibo e-fls. 26)
- b) R\$ 6.000,00 - Celina Takamune Kawanaka (dentista – recibo e-fls. 17/25)
- c) R\$ 5.000,00 - Luciana Monteiro de Souza Crotti (fonoaudióloga – recibo e-fls.07)
- d) R\$ 4.000,00 - Silvia Satomi Takamune (dentista – recibo e-fls. 08/16)

08 – A glosa teve o seguinte fundamento:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 24.940,85, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Enquadramento Legal: Art. 8.º, inciso II, alínea "a", e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 33, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

Glosa do valor de R\$24.940,85, indevidamente deduzido a título de despesas médicas sendo:

(...) omissis

Por falta de comprovação, tendo sido intimado em 10/09/2009, com AR datado de 16/09/2009, para comprovação de efetivo pagamento dos recibos de tais despesas, declarou não possuir controle financeiro sobre pagamentos efetuados em dinheiro, cheques, transferências bancárias, ou outro meio de pagamento, e que não possui controle sobre comprovação do efetivo pagamento.”

09 – O voto recorrido complementado pelo de embargos chega à seguinte conclusão sobre o tema, *verbis*:

“Em relação às despesas médicas, a Notificação de lançamento, em sua fundamentação não indicou vícios, embasando a recusa aos documentos apresentados por falta de comprovação do pagamento.

Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento.

Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como se trata do documento normal de comprovação, para que sejam glosados devem ser apontados indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade.

No caso, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e como fundamento para lançar apenas foi afirmado que recibos são de valores elevados e que não comprovam a efetividade do pagamento de despesas médicas. No entanto, não foram apresentados vícios, indícios ou circunstâncias desabonadoras para os documentos apresentados pelo contribuinte. Não foi apresentada nenhuma investigação, circularização, ou outro procedimento que indicasse algum problema, ou mesmo dúvida, nos documentos.

Assim, na ausência de indicações desabonadoras, na falta de fundamentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima, pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispôs:

(...) omissis

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado.

E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como veremos na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.”

Ac. 2001-000.690

Em relação às despesas médicas, o fundamento da recusa, que consta da Notificação de Lançamento, limitou-se a indicar falta de comprovação do efetivo pagamento.

Não cabe um exame individualizado dos documentos, pois foi expresso no acórdão embargado o seguinte entendimento:

“não foram apresentados vícios, indícios ou circunstâncias desabonadoras para os documentos apresentados pelo contribuinte.

Não foi apresentada nenhuma investigação, circularização, ou outro procedimento que indicasse algum problema, ou mesmo dúvida, nos documentos.”

Esse entendimento coloca razão fundamental e suficiente para a aceitação dos documentos, ou dito de maneira mais precisa, para desconstituir a recusa, a glosa, da maneira como foi feita pelo lançamento. E esse defeito de origem ocorreu com todas glosas de despesas médicas.”

10 – Em que pese os fundamentos do voto recorrido, no presente caso entendo que a legislação transcrita confere à autoridade fiscal – que age no intuito de defender o interesse público (“arrecadação tributária”) -, o poder de exigir, para análise da dedução de despesas médicas, outros documentos além de meros recibos ou declarações particulares, que busquem comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores suportados pelo contribuinte, correspondentes às despesas declaradas.

11 - No entanto, entendo que a exigência da comprovação do efetivo pagamento ou da transferência do numerário ao prestador do serviço perfaz instrumento que deve ser utilizado tendo por base o Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de “bom senso” aplicada ao Direito. Esse bom senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais decorrentes do Princípio da Legalidade tendem a primar o “texto” das normas ante o seu espírito.

12 - Portanto, compreendo legal a adoção desse instrumento quando diante de valores que, por sua monta, possam tornar a comprovação do efetivo desembolso difícil ou mesmo impossível, exclusivamente por corresponder a numerário que não justifica movimentação financeira extraordinária.

13 – Contudo, no caso concreto se o contribuinte optou em pagar o valor a esses profissionais em dinheiro, e sabendo que provavelmente iria utilizar tais despesas para dedução em sua declaração de IR, poderia ter trazido aos autos outros meios indiciários de prova, tais como prontuário médico, receituário do tratamento a que estava submetido para auxiliar no conjunto probatório, contudo, entendeu por bem não prestar as informações solicitadas alegando que caberia ao Fisco o ônus de demonstrar que os recibos por si só são legítimos.

14 - A propósito desse assunto, em 06/08/2021 em sessão do Pleno do CARF essa Turma votou a proposta de enunciado de nº 37 que se transformou na Súmula de nº 180 que assim dispõe:

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

15 – Portanto, entendo que deve ser reformado o voto recorrido para manter a glosa de tais valores das despesas médicas.

Conclusão

16 - Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso