



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

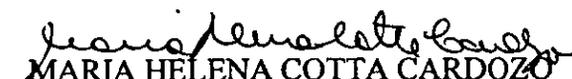
Processo n°	10140.002412/2004-75
Recurso n°	150.446 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2002
Acórdão n°	104-22.560
Sessão de	14 de junho de 2007
Recorrente	GILCE DE FREITAS HOMRICH
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS -
COMPROVAÇÃO - Em condições normais, o recibo
é documento hábil para comprovar o pagamento de
despesas médicas. Entretanto, diante de indícios de
irregularidades, é lícito ao Fisco exigir elementos
adicionais que comprovem a efetividade dos serviços
prestados e dos pagamentos realizados, sem os quais
é cabível a glosa da dedução.

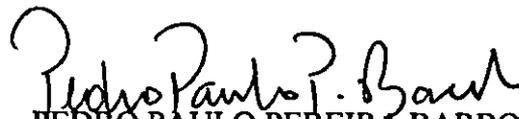
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
GILCE DE FREITAS HOMRICH.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso,
nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os
Conselheiros Marcelo Neeser Nogueira Reis (Relator), Nelson Mallmann, Renato Coelho
Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad, que proviam parcialmente o recurso.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Remis Almeida Estol. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em virtude de deduções indevidas de despesas médicas, apuradas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2002 (Ano-Base 2001), totalizando a constituição de um crédito tributário no valor de R\$ 9.923,56.

O lançamento fiscal pautou-se em dois indícios de irregularidade das deduções de despesas médicas, sejam eles: a) elevada proporção entre os valores de receita bruta e os supostos gastos a título de despesas médicas (para renda bruta de R\$ 42.303,30, deduziu somente a título de despesas médicas R\$ 21.375,46); b) despesas em valores elevados, sem elementos comprobatórios da efetividade dos pagamentos das referidas despesas. São as seguintes as despesas glosadas:

Cíntia Regina M. Queiroz	R\$ 4.650,00
Hyalí Bacelar Barros Garcia	R\$ 3.500,00
Vilma Barros Garcia	R\$ 2.000,00
Neide Pereira de Oliveira	R\$ 5.000,00
Jeovani da Silva Velick	R\$ 5.000,00
Carlos Magno de Oliveira Rodrigues	R\$ 750,00
SERVIMED	R\$ 475,46

Devidamente cientificado (fls. 94), o contribuinte atravessou impugnação (fls. 98), informando que apresentou anteriormente os comprovantes de despesas obedecendo às normas prescritas nas “perguntas e respostas” da Secretaria da Receita Federal, concluindo, portanto, pela desnecessidade de comprovação bancária do pagamento das despesas médicas.

Em primeiro grau, a 2ª Turma da DRJ-Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal (fls. 119/127), excluindo do Auto de Infração apenas as despesas médicas relativas à SERVIMED, ensejando a interposição de Recurso Voluntário pelo contribuinte (fls. 136 a 154), no qual defende a idoneidade dos documentos comprobatórios das despesas médicas, insistindo na desnecessidade de comprovação bancária do pagamento.

Relação de Bens e Direitos para Arrolamento à fls. 158 e juízo de seguimento da autoridade preparadora à fls. 160.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS, Relator

O Recurso Voluntário preenche os pressupostos de recorribilidade, razão pela qual delo conheço.

A discussão travada nos autos diz respeito à glosa das despesas médicas relacionadas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do ano calendário de 2001, exercício de 2002.

O tema é inquietante. De fato, as deduções relativas aos pagamentos efetuados a título de despesas médicas, na forma do art. 8º, II, “a”, da Lei nº. 9.250/95 ensejam enormes perplexidades no plano probatório, ou seja, quando necessário o juízo de convencimento da autoridade lançadora.

Em nível normativo, merece destaque a mencionada Lei nº. 9.250/95, quando, no inciso III do §2º do art. 8ª, prescreve que a comprovação dos pagamentos das despesas médicas deve indicar “o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro de Contribuintes – CGC de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento”, exigência que, a propósito, foi reproduzida sem maiores alterações no *site* da Secretaria da Receita Federal, mais precisamente no tópico “perguntas e respostas” acerca do Imposto sobre a Renda Pessoa Física.

Leia-se o dispositivo invocado:

“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:

(...)

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;”

RAM

Infere-se, portanto, que a Lei Federal não intitula o documento hábil para comprovação das despesas médicas, podendo ser um recibo, um orçamento ou mesmo uma declaração do prestador, desde que este documento se revista das formalidades legais (contenha o nome, endereço, CPF ou CNPJ do recebedor). A Lei tampouco obriga o contribuinte a efetivar a comprovação bancária do pagamento, hipótese, aliás, excepcional, exigível apenas “na falta de documentação” que cumpra os requisitos relacionados no dispositivo legal.

No entanto, há uma tendência - ao meu ver temerária - de se inverter a lógica legal, partindo da premissa de que toda despesa médica não comprovada mediante cheque nominativo ao prestador importa na inidoneidade da dedução.

Não foi esta a intenção do legislador. A comprovação bancária é apenas um dos elementos que podem compor o ônus probatório que incumbe ao contribuinte, não o único. Aliás, deveria ser excepcional, residual, exigível tão-somente quando não comprovada, por documentação que preencha os requisitos elencados no inciso III do §2º do art. 8º da Lei nº. 9.250/95, a efetiva prestação do serviço médico.

A meu ver, portanto, compete ao contribuinte, para fazer jus à dedução derivada de despesa médica, comprovar, mediante documentação idônea, que não necessariamente corresponde à comprovação bancária, a efetiva prestação do serviço médico, bem como o correlato pagamento.

Por outro lado, cabe à Autoridade Fiscal, na hipótese de considerar indevida a dedução, comprovar que o serviço médico não foi ou não poderia ter sido prestado ao contribuinte, prova que, no caso dos autos, restou bem sucedida em relação à pretensa despesa com a fisioterapeuta Cíntia Regina Mota Queiroz Ávila, que afirma não ter prestado serviço à autuada (fls. 37).

Fixadas estas premissas, passo a analisar individualmente as despesas glosadas no lançamento fiscal.

Hyalí Bacelar Barros

Como bem relatou a decisão *a quo*, “relativamente à dedução de despesas odontológicas constante na declaração de rendimentos da autuada, quanto à alegada prestação de serviços por esta profissional ao dependente da autuada, foram apresentadas Ficha Ortodôntica (fls. 84 e 85), fichas onde estão registrados valores de alegados pagamentos (12 parcelas de R\$ 175,00, no total de R\$ 2.100,00 em 2001 – fls. 86) e recibo no valor de R\$ 2.100,00. Com referência aos serviços teriam sido prestados diretamente à autuada, constam orçamento e um recibo no valor de R\$ 1.400,00 (fls. 87)”.

Adiante, esta mesma decisão reputa indevida a dedução, na medida em que não houve comprovação por meio inequívoco do pagamento destas despesas, como, p.ex., por meio de extratos bancários em que constassem os exatos valores e datas. Sobre os demais documentos juntados aos autos, afirma a decisão, citando o art. 370 do CPC, que não há como precisar se o preenchimento das fichas se deu em momento anterior à ação fiscal, concluindo, nesse sentido, que não seria prova efetiva do tratamento realizado.

Com o devido respeito, discordamos da posição adotada na decisão.



Os documentos juntados aos autos fazem prova da efetiva prestação de serviço odontológico à atuada e ao seu dependente, indicando o tipo de tratamento realizado, a data da prestação, bem como os valores individuais de cada intervenção. No mais, em relação à comprovação bancária, reitero meu entendimento de que ela somente será exigível em caráter excepcional, quando não comprovada, por outros documentos, a despesa médica declarada, o que, de fato, não é a hipótese em análise.

Por fim, quanto à existência de inquérito criminal em face da Sra. Hyali Barros para investigação de suposto fornecimento de recibos de forma graciosa, duas considerações são necessárias. A primeira é que vigora em nosso Sistema Constitucional a presunção de inocência, segundo a qual, até condenação criminal transitada em julgado, ninguém será considerado culpado. A segunda é que eventual ilícito praticado pelo profissional não pode e não deve ser utilizado para apenar o contribuinte, salvo se comprovado inequivocamente o conluio delituoso, prova esta não carreada aos autos.

Portanto, entendo que, neste particular, o contribuinte cumpriu o ônus de comprovar a despesa médica no valor declarado, fazendo, jus, portanto, à dedução do IRPF.

Vilma Barros Garcia

Em relação a esta despesa, o contribuinte carrou aos autos declaração firmada pela profissional, emitida em 11/03/2004, de que se submeteu a tratamento odontológico no ano de 2001 (fls. 88).

Segundo a declaração firmada pela Sra. Vilma, a atuada “se submeteu a tratamento odontológico no ano de 2001 referente a reabilitação protética conforme rx periapical em anexo”. Afirma ainda a profissional que “por este serviço a paciente pagou R\$ 2.000,00.”

Ora, entendo que a declaração firmada pela profissional tem o condão de provar a efetiva prestação do serviço de saúde, bem como o respectivo pagamento. Fundamento-me em duas razões básicas.

Em primeiro lugar, como já assinali, a Lei Federal nº 9.250/95 não intitula o documento hábil para comprovação das despesas médicas, podendo ser um recibo, um orçamento ou mesmo uma declaração do prestador, desde que este documento se revista das formalidades legais (contenha o nome, endereço, CPF ou CNPJ do recebedor). Neste caso, a declaração firmada pela Sr. Vilma apresenta todos os elementos exigidos pela lei (nome, endereço e CPF), não havendo, deste modo, irregularidade formal.

Em segundo lugar – e principalmente – a declaração produzida pelo próprio profissional prestador merece especial consideração probatória, até mesmo porque sujeita o declarante às cominações legais previstas para a falsidade de conteúdo, dentre elas a restrição da liberdade e a perda do direito ao exercício profissional.

Ora, se o próprio profissional assume que prestou o serviço médico e recebeu para tanto, em declaração que se reveste das formalidades legais, entendo que o contribuinte cumpriu integralmente o ônus que lhe cabia de provar a despesa médica, de modo que, caso provado o contrário, deve o prestador responder civil e criminalmente pelo fato delituoso.

RAM

Neste caso, comprovada a inexistência de prestação médica, restará inequívoca a participação delituosa do contribuinte, ensejando, além da glosa da despesa da Declaração de Ajuste, a abertura do competente procedimento investigatório criminal.

No caso dos autos, contudo, não há qualquer prova de que o contribuinte não tenha se submetido ao tratamento odontológico, nem pago o valor declarado pela profissional, razão pela qual reputo idônea a declaração de fls. 88, bem como lícita a dedução da despesa da base de cálculo do IRPF.

Neide Pereira de Oliveira

Intimada, a profissional apresentou a declaração de que prestou serviços na área de psicologia à autuada (fls. 47). Trouxe fichas de “Dados de Identificação do Paciente” (fls. 51), “Controle de Pagamento” (fls. 52). Declarou ainda que prestou atendimento psicológico à autuada durante período de 8 de janeiro a 28 de dezembro de 2001 e que os pagamentos foram todos feitos em dinheiro (fls. 54).

Novamente entendo que o contribuinte logrou êxito ao comprovar a despesa deduzida da base de cálculo do IRPF. As declarações firmadas pela própria profissional, somadas aos documentos relativos ao tratamento psicológico da autuada, são provas inequívocas da prestação do serviço. Aqui valem as mesmas considerações sobre o valor probante da declaração firmada pelo prestador, bem como sobre o caráter residual da comprovação bancária.

Tema que norteou a decisão *a quo* diz respeito à possível irregularidade dos recibos, por terem sido preenchidos em ordem seqüencial e, possivelmente, no mesmo dia. Não vejo neste fato razão para glosar a dedução, pois as declarações firmadas pela profissional, a meu ver, por sujeitarem o declarante às cominações legais, revestem-se de maior valor probante, suprindo o conteúdo dos recibos.

Igualmente julgo improcedente o Auto de Infração neste caso.

Jeovani da Silva Velick

Encontra-se em semelhante situação descrita no tópico anterior. Foram colacionados aos autos os documentos pessoais e cadastrais junto à Prefeitura Municipal de Campo Grande, os recibos (fls. 65 e 67), declaração firmada pela profissional de que prestou o serviço e recebeu o valor declarado pelo contribuinte (fls. 70) e Livro Caixa (fls. 71 a 83), comprovando os recebimentos.

Entendo estar sobejamente demonstrado que o contribuinte efetivamente contratou a profissional e pagou-lhe o valor indicado em sua Declaração de Ajuste, especialmente pela declaração prestada pela própria fonoaudióloga, valendo todos os fundamentos manejados anteriormente.

Carlos Magno de Oliveira Rodrigues

Como foi relatado na decisão *a quo*, constam nos autos (fls. 89) apenas dois recibos emitidos pelo profissional identificado. Estes não contêm os requisitos estabelecidos no art. 8º, §2º, inciso II, da Lei nº 9.250/95”.

RM

Neste particular, concordo integralmente com a decisão recorrida. Com efeito, tratando-se de documento que não respeita as determinações legais, compete ao contribuinte coligir outros elementos de prova da prestação médica e do respectivo pagamento, dentre eles a comprovação bancária.

No caso, a autuada não trouxe qualquer outro elemento que pudesse elidir a acusação.

Mantenho, neste ponto, o lançamento fiscal.

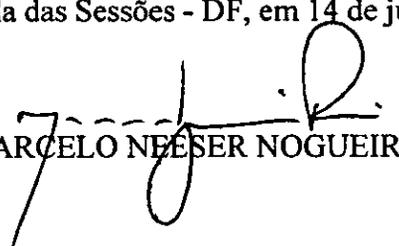
Conclusão

Após as considerações lançadas anteriormente, entendo não comprovadas as seguintes despesas médicas:

Cíntia Regina M. Queiroz	R\$ 4.650,00
Carlos Magno de Oliveira Rodrigues	R\$ 750,00

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para provê-lo em parte.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2007


MARCELO NÊSER NOGUEIRA REIS

Voto Vencedor

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Redator-designado

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Divirjo do bem articulado voto do I. Conselheiro-Relator quando este admite como prova das despesas médicas declaradas pela Contribuinte os recibos e as declarações adicionais fornecidas pelos profissionais Hyiali Barcelar Barros, Vilma Barros Garcia, Neide Pereira de Oliveira e Geovani da Silva Velick. Penso que, neste caso concreto, esses documentos não são suficientes para comprovar a despesa, pelas razões que exporei a seguir.

Cumpra assinalar, de início, que não se trata aqui “*de se inverter a lógica legal, partindo da premissa de que toda despesa médica não comprovada mediante cheque nominativo ao prestador importa na inidoneidade da dedução*”, como afirma o Relator. A posição desta Câmara, manifestada em diversos julgados, e é esta a posição que defendo neste caso, é de que, em regra, os recibos fornecidos pelos profissionais são suficientes para comprovar a efetividade da prestação dos serviços e, portanto, para comprovar a despesa, porém, diante de indícios de que pode não ter havido tal prestação de serviços ou pagamento, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais de prova. Portanto, não se trata de partir da premissa de que toda despesa não comprovada mediante cheque nominativo é inidônea, mas de se considerar ou não, sob determinadas circunstâncias, o recibo como prova suficiente da despesa. Veja-se como exemplo, os seguintes julgados:

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTOS INIDÔNEOS - Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante das evidências de que o profissional praticava fraude na emissão de recibos, tendo sido formalmente declarada a inidoneidade dos documentos por ele emitidos, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e do pagamento realizado. (Ac. 104-21838, de 17/08/2006)

DEDUÇÕES - DESPESA MÉDICA GLOSADA - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa. (Ac. 102-46467, de 22/03/2006)

Como assinala o próprio Relator, a Lei não especifica qual o documento hábil a comprovar a despesa, mas apenas que esta deve ser comprovada. Assim, não se pode dizer de antemão, como regra geral, que o recibo, ainda que complementado por declaração do profissional, seja, por si só, prova suficiente da despesa. Em condições normais, quando há proporcionalidade entre a dedução pleiteada e os rendimentos declarados e não se vislumbra nenhum outro indício de que possa ter havido qualquer irregularidade, não há porque recusar o

recibo como prova; situação diversa, contudo, é quando há indícios de que o Contribuinte não incorreu efetivamente na despesa cuja dedução pleiteia.

Não se pode desprezar o fato de que é comum a prática de emissão de recibos inidôneos ou emitidos graciosamente por alguns profissionais inescrupulosos, os quais são utilizados por alguns contribuintes para pleitear deduções indevidas, fato, aliás, verificado neste caso em relação à profissional Cíntia Regina Mota Queiroz Ávila, que negou ter prestado os serviços. Pretender que o Fisco, como regra, admita o recibo como prova da despesa, ainda que diante de indícios em sentido contrário, implica em favorecer a prática desse tipo de infração.

Poder-se-ia argumentar, em sentido contrário, que caberia ao Fisco comprovar a inidoneidade dos recibos e que não houve a efetiva prestação dos serviços. Entretanto, considerando a hipótese de acordo entre o profissional emitente dos recibos e aquele que pretende se beneficiar da dedução indevida, tal prova é de difícil senão de impossível produção.

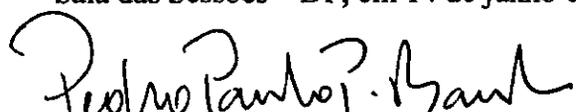
Por outro lado, a possibilidade de comprovação da efetividade do pagamento por parte do Contribuinte não deveria ter nenhuma dificuldade, pois se trata apenas de demonstrar a transferência dos recursos de sua titularidade para a do profissional, o que poderia ser feita mediante a indicação de cópia de cheque ou da transferência bancária dos recursos. A propósito desse ponto, embora não haja obrigatoriedade de que os contribuintes realizem seus pagamentos por meio de operação bancária, podendo fazê-lo em espécie, convenhamos que tal prática nos dias atuais, tratando-se de valores expressivos, é excepcional, para dizer o mínimo.

Assim, em conclusão, penso que no exame da prova da efetividade da prestação dos serviços devem ser consideradas as circunstâncias do caso concreto e assim procedendo, sou levado a concluir que a Contribuinte deveria ter trazido outros elementos que demonstrassem a efetividade dos pagamentos; que, enfim, os recibos não são suficientes para a comprovação das despesas.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 14 de junho de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA