



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10640.000096/2007-17
Recurso nº 169.621 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.836 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ GERALDO CRUZ
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

Ementa: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. 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 justifica-se a glosa da dedução.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 23/09/2010

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah, Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Rayana Alves de Oliveira França

Relatório

JOSÉ GERALDO CRUZ interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-JUIZ DE FORA/MG (fls. 108) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls.18/22, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física - IRPF, referente ao exercício de 2003, que alterou o resultado da DIRPF apresentada, de imposto a restituir de R\$ 10.480,06 para imposto a restituir de R\$ 4.090,73.

A infração apurada foi a dedução indevida de despesas médicas, cujo valor declarado, de R\$ 28.188,06 foi reduzido para R\$ 4.954,06, conforme descrição dos fatos do auto de infração a seguir reproduzida.

Dedução indevida a título de despesas médicas, no total de R\$23.234,00, conforme abaixo discriminado:

Havendo o contribuinte informado na declaração de Ajuste Anual do IRPF, exercido 2003, ano-calendário 2002, pagamentos no total de R\$28.188,06, utilizados como dedução a título de despesa médica, foi-lhe solicitado apresentar os recibos originais

Dos comprovante apresentados, foram aceitos os pagamentos ao PLASC, CNPJ 1.575.709/0001-95, no total de R\$1.240,20 e à Fundação AFFEMG de Assistência e Saúde CNPJ 00.660.903/0001-07, no total de R\$3.713,86

Do resultado da análise dos demais recibos, foi enviada ao contribuinte a Intimação 130/2006/SAFIS/DRF/JFA/MG, para que o mesmo comprovasse através de documentação bancária, os pagamentos efetuados aos profissionais abaixo citados, assim como comprovasse a efetiva prestação dos serviços e a identificação dos usuários.

1)Fabricio Dias Pereira, CPF 028.178.476-01, fisioterapeuta

Foram enviados cinco recibos de R\$ 1.000,00 cada, para os meses de abril a agosto/2002, tendo como usuário o próprio contribuinte;

Total: R\$5.000,00;

2)Micheli Di Mingo, CPF 025.945.506-71, fisioterapeuta

Foram enviados cinco recibos nos valores de R\$650,00(jan/02), R\$550,00 (fev/02), R\$300,00 (mar/02), R\$650,00 (abr/02 e R \$ 50,00 (maio/02), tendo como usuário o próprio contribuinte;

Total: 2.500,00;

Em sua resposta, o interessado enviou laudos do médico Vinicius Moreira Coelho da Silva, sugerindo a fisioterapia, laudos esses

Assinado digitalmente em 07/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA em nome de FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR

Autenticado digitalmente em: 07/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Emitido em 03/11/2010 pelo Ministério da Fazenda

datados de 1999 e 2000. Enviou também laudos da fisioterapeuta Walkida Benini, indicando o tratamento e a realização deste, durante os anos-calendário de 1999 e 2000

Michele Di Mingo também enviou um atestado confirmando o tratamento do contribuinte.

3)Eustáquio Barros Duarte, CPF 862 182 636-49, dentista.

Foram enviados dois recibos nos valores de R\$520,00 (junho/2002) e R\$680,00 (maio/2002), tendo como usuário o próprio contribuinte;

Total: R\$1 200,00;

O profissional enviou laudo confirmando o tratamento;

4)Lucimar Cristina Valente, CPF 775 278 606-34, dentista

Foram enviados 6 recibos nos valores respectivamente de: R\$200,00 (jun/02), R\$500,00 (ago/02), 2 de R\$600,00 (set e out/02) e 2 de R\$550,00 (nov e dez/2002), tendo como usuário o próprio contribuinte;

Total: R\$3 000,00,

A profissional enviou um laudo confirmando o tratamento.

5)Saulo Ciro Bicalho, CPF 868,631 856-87, dentista

Foram enviados três recibos em nome de Rosa Maria Duarte Cruz, mulher e dependente do contribuinte: R\$886,00 (maio/02), R\$ 600,00 (jun/02) e R\$ 900,00 (julho/02);

Em nome de Ariel Victor Duarte e Cruz, filho e dependente do contribuinte, foram enviados 4 recibos: R\$900,00 (jan/02), R\$938,00 (fev/02), R\$1.520,00 (mar/02) e R\$840,00 (set/02);

Total: R\$6.534,00

Envia RX de Ariel para comprovar a necessidade do tratamento;

6)Maria do Carmo Coutinho Teixeira, CPF 562 898 716-68, psicóloga.

Foram enviados 11 recibos de R\$420,00, cada, para os meses de janeiro a novembro/2002 e 1 de R\$ 380,00, para dezembro/2002, tendo como paciente Ariel Victor Duarte e Cruz.

O contribuinte anexou um encaminhamento datado de 1996, da médica Marília Dornelas Correa, para outra colega, afim de avaliação de Ariel Victor Duarte e Cruz, uma vez que este nasceu com lábio leporino

A profissional Maria do Carmo Coutinho Teixeira confirma o tratamento psicológico com Ariel em função do problema acima descrito.

Em sua resposta à Intimação o contribuinte declara que todos os pagamentos aos profissionais foram efetuados em moeda corrente, desta forma, não logrou comprovar, via documentação hábil e idônea os efetivos pagamentos destas despesas.

Para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de recibos ou declarações, cabendo a este, se questionado, comprovar, de forma objetiva tanto a efetiva prestação do serviço, quanto o pagamento realizado.

O Contribuinte apresentou impugnação na qual arguiu, como preliminar, a nulidade do lançamento sob a alegação de que a capitulação legal do auto de infração é vaga e também porque a exigência de comprovação da efetividade do pagamento fere o princípio da legalidade.

Quanto ao mérito, alegou que os pagamentos foram realizados em espécie e que não há lei dispondo que os pagamentos devam ser feitos em cheque ou cartão de crédito. Argumenta que a própria Lei nº 9.250, de 1996, no seu artigo 8º, prevê que o cheque é prova alternativa do pagamento, na falta dos recibos. Reafirma que os tratamentos foram realizados tendo sido, inclusive, comprovados com declarações dos profissionais que assinaram os recibos.

A DRJ-JUIZ DE FORA/MG rejeitou a preliminar de nulidade com base, em síntese, na consideração de que o fato apontado não se constitui vício a ensejar o desfecho pretendido pela defesa; que o lançamento atende a todos os requisitos previstos nas regras que regem o processo administrativo fiscal.

Quanto ao mérito, a DRJ julgou procedente o lançamento com base no entendimento de que o Fisco pode exigir elementos adicionais de prova da realização das despesas médicas como comprovação da efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços; que, embora os recibos apresentados atendam aos requisitos formais de validade, eles não se constituem em prova suficiente da prestação dos serviços, podendo o Fisco exigir elementos adicionais de prova que, no caso, não foram apresentados.

O seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido bem resume a posição da primeira instância a respeito da questão analisada:

Não procurou o contribuinte, à luz do que lhe fora requerido pela autoridade fiscal, demonstrar os pagamentos, mediante a apresentação de microfilmagem de cheques, ordens bancárias, documentos de transferências, extratos bancários para observação de saques com valores e datas coincidentes com as pretensas importâncias, e outros.

Contam-se, às fls. 56/74, 37 (trinta e sete) recibos, com variação de valores entre R\$ 200,00 (fl. 66) e R\$ 1.520,00 (fl. 60) mas, para nenhum desses, o interessado demonstrou haver realizado um saque, uma transferência ou uma emissão de cheque, o que leva à inferência de inexistentes os pretensos pagamentos.

Dessa forma, resta a este julgador a plena convicção de que os valores utilizados como dedução de despesas médicas, por parte do contribuinte, atinentes aos profissionais arrolados, às fls. 19/20, eram indevidos, tal qual firmado pela Fiscalização.

O Contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 14/10/2008 (fls. 117) e, em 05/11/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 119/132, que ora se examina e no qual reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa- Relator

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

Fundamentação

Examino inicialmente a arguição de nulidade do lançamento por alegada violação ao princípio da legalidade e porque a fundamentação legal da autuação teria sido vaga.

Não vislumbro os vícios apontados. As fundamentações legal e fática da autuação estão claramente expostas nos autos. O Contribuinte pode não concordar com elas, e para isso poderia, como fez, contraditá-las. E, portanto, não vislumbro neste ponto nenhum vício no procedimento fiscal e muito menos prejuízo ao exercício do direito de defesa.

Quanto à alegada violação ao princípio da legalidade, a questão se confunde com a discussão sobre o mérito. A afirmação do Contribuinte por certo baseia-se na sua própria convicção quanto à legalidade ou não do procedimento fiscal em exigir elementos adicionais de prova da prestação dos serviços médicos. Sem antecipar a conclusão quanto ao mérito dessa questão, não identifico também quanto a este ponto, vício no procedimento fiscal.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, o cerne da questão está na definição a respeito da comprovação ou não das despesas médicas por parte do Contribuinte, considerando as circunstâncias deste processo. Isto é, se os elementos apresentados pelo Contribuinte, com destaque para os recibos, são suficientes para fazer tal prova ou se, diante da falta da comprovação da efetividade dos pagamentos, pode-se considerar não comprovada a despesa.

Sobre esta questão, tenho me posicionado no sentido de que, em regra, os recibos fornecidos pelos profissionais são suficientes para comprovar a prestação dos serviços e os respectivos pagamentos 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. 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)

A teoria da prova distingue a prova em si, que é a demonstração de um fato, dos meios de prova, que são os recursos que se pode lançar mão para fazer tal demonstração. Pois bem, o processo administrativo tributário brasileiro, por um lado, admite variados meios de prova: documento, diligência, perícia, indício, presunção, e, por outro lado, atribui ao julgador a liberdade de apreciar e valorar essas provas de acordo com o seu livre convencimento, que, por sua vez, deve ser fundamentado.

A legislação do Imposto de Renda, ao tratar da dedução de despesas médicas, é clara ao determinar a necessidade da comprovação da despesa pelo contribuinte, como não poderia deixar de ser, mas em momento algum especifica o recibo como meio de prova; o dispositivo refere-se a “documentação”, e elege a cópia do cheque como meio de prova que pode substituir todos os demais. Vejamos:

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;

Não há dúvidas, portanto, de que um recibo supostamente emitido por um profissional da saúde, atestando que prestou serviços a uma determinada pessoa e que recebeu dela certa quantia, como remuneração, é um elemento de prova, mas não é a prova em si.

Dito isto, penso que, em condições normais, quando há proporcionalidade entre a dedução pleiteada e os rendimentos declarados, quando os valores e os procedimentos envolvidos são compatíveis com no que se verifica entre as pessoas comuns, e não se identifica nenhum outro indício de irregularidade, não há razão para não se aceitar o recibo como

elemento suficiente para comprovar essa despesa. Porém, considerando operações envolvendo valores relativamente elevados, que comprometam parcela da renda acima do comum, é lícito ao Fisco exigir outros elementos de prova, e cabe ao julgador valorar as provas levando em conta essas circunstâncias especiais.

Por outro lado, não se pode desprezar o fato de que é comum a prática de emissão de recibos inidôneos e/ou fornecidos graciosamente por alguns profissionais os quais são utilizados por alguns contribuintes para pleitear deduções indevidas, fato, aliás, bastante conhecido pelos Conselheiros desta casa que, não raro, deparam com processos envolvendo este tipo de situação. Ignorar este fato e pretender que o Fisco, como regra, admita o recibo como prova suficiente da despesa, ainda que diante de indícios em sentido contrário, implica em favorecer a prática desse tipo de infração.

Note-se que não se trata aqui de simplesmente recusar o recibo como meio de prova, de assumir que o documento é frio, inidôneo, mas de buscar elementos adicionais de convencimento que dissipem dúvidas que eventualmente parem a respeito da efetividade da operação, o que não deveria significar nenhuma dificuldade para o contribuinte. A reunião de elementos de prova da efetividade de um pagamento em valores significativos não é algo tão difícil e poderia ser feita, por exemplo, 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. Mas, mesmo assim, mesmo no caso de pagamentos em espécie, é possível reunir elementos de prova outros, como, por exemplo, a indicação da origem dos recursos: a conta bancária, por exemplo.

No presente caso, cuida-se exatamente de um caso como esses. Aqui o Contribuinte deduziu a título de despesas médicas R\$ 28.188,06 para um total de renda bruta declarada de R\$ 98.052,87. Das deduções pleiteadas foram glosados R\$ 23.234,00, assim distribuídos:

Fabício Dias Pereira, CPF 028.178.476-01, fisioterapeuta	R\$ 5.000,00
Micheli Di Mingo, CPF 025.945.506-71, fisioterapeuta	R\$ 2.500,00
Eustáquio Barros Duarte, CPF 862.182.636-49, dentista	R\$ 1.200,00
Lucimar Cristina Valente, CPF 775.278.606-34, dentista	R\$ 3.000,00
Saulo Ciro Bicalho, CPF 868.631.856-87, dentista	R\$ 6.534,00
Maria do Carmo C. Teixeira, CPF 562.898.716-68, psicóloga	R\$ 5.000,00

Intimado a comprovar a efetividade dos pagamentos, o Contribuinte afirmou que fez os pagamentos em espécie e que, portanto, não tinha como fazer tal prova e descreve os tratamentos realizados.

Pois bem, sobre o pagamento ter sido alegadamente feito em espécie, é interessante notar que o Contribuinte é funcionário público do Estado de Minas gerais, sendo esta a única fonte de rendimentos declarada. Como se sabe que os pagamentos dos salários dos funcionários públicos são feitos em conta bancária. Portanto, para fazer os pagamentos em espécie o Contribuinte teria, de qualquer forma, que sacar os recursos. Assim, seria razoável que, ainda que o Contribuinte não fizesse os pagamentos por meio de cheques, que, pelo menos tivesse condições de indicar saques em períodos próximos aos pagamentos. Mas o que se

verifica é que não foi feito nenhum movimento nesse sentido. Ainda que o Contribuinte não comprovasse todos os pagamentos, que comprovasse pelo menos parte deles.

O que o Contribuinte apresenta são declarações dos próprios profissionais, de pouco valor neste caso, posto que quem fornece recibos não teria dificuldade em confirmar que os emitiu.

Outro fato que chama a atenção é o de o profissional Fabricio Dias, fisioterapeuta, a quem o Contribuinte diz que fez pagamentos de R\$ 5.000,00 por tratamentos fisioterápicos realizados no período de abril a agosto de 2002, residir e atuar em Belo Horizonte, quando o Contribuinte tem domicílio em Juiz de Fora e, como ele próprio afirma, mantém residência também em Ubá. Embora o Contribuinte afirme que o profissional se deslocava nos finais de semana para fazer tratamento em Ubá, somada essa circunstância à falta de comprovação da efetividade do pagamento, o resultado não favorece à defesa.

Como ressaltado pela decisão de primeira instância, ainda, alguns laudos e declarações médicas são de 1999 e 2000, quando os fatos aqui analisados referem-se a 2002. A Declaração da psicóloga, a Sra. Maria do Carmo, embora se refira aos problemas que teriam ensejado o tratamento, o que seria desnecessário, não especifica o período em que o mesmo foi realizado.

Verifico que, em relação aos profissionais Eustáquio Barros e Lucimar Cristina, ambos odontólogos, o Contribuinte afirma que os pagamentos referem-se a tratamentos feitos nele próprio e apresenta orçamentos. O que causa espécie neste caso é a realização quase que simultaneamente de tratamentos odontológicos por dois profissionais distintos, no mesmo paciente.

Penso que os fatos apontados acima são suficientes para justificar a cautela do fisco em solicitar a comprovação da efetividade dos pagamentos, mediante operações financeiras, como cópias de cheques, transferências bancárias ou, ainda, mediante demonstração da relação entre saques e pagamentos. Entendo até que não seria necessário demonstrar a totalidade dos pagamentos, mas apenas uma parte deles. O que é para mim inaceitável é que, diante de tantos pagamentos que o contribuinte diz ter feito, em valores relativamente elevados, se considerada a renda por ele declarada, e em se tratando de um funcionário público cujos proventos, como se sabe, são depositados em conta bancária, o Contribuinte não conseguir demonstrar a efetividade de pelo menos uma parte desses pagamentos.

Considerando a soma desses fatores, penso que o Contribuinte não logrou comprovar a realização das despesas e, portanto, deve ser mantida a glosa.

Conclusão

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

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa