



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

Processo nº 11618.002530/2005-73
Recurso nº 178.572 Voluntário
Acórdão nº **2801-001.763 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente HELENA CRISTINA CARNEIRO MACIEL RAMOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

DESPESAS MÉDICAS REALIZADAS POR PROFISSIONAIS
RESIDENTES EM OUTRO MUNICÍPIO. ATENDIMENTO EM
DOMICÍLIO. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

Inexiste dispositivo legal que vede a dedução de despesas médicas realizadas
por profissionais que residem em outro município ou que prestem os serviços
no domicílio do contribuinte.

PROVA. APRECIÇÃO PELO JULGADOR.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua
convicção.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar
provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio de Pádua
Athayde Magalhães, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Eivanice Canário da Silva, Walter
Reinaldo Falcão Lima, Tânia Mara Paschoalin e Sandro Machado dos Reis.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/09, relativo à Declaração de Ajuste Anual-DAA do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002, decorrente de glosa do valor de R\$ 15.000,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, conforme descrição dos fatos do respectivo auto, abaixo reproduzida:

“Dedução indevida a título de despesas médicas. Foram glosados os seguintes pagamentos: 1) - POR FALTA DE ENTREGA DE COMPROVANTES, o valor referente a Daniela M.B. Carneiro e 2) POR SE TRATAR DE ATENDIMENTO DOMICILIAR EM JOÃO PESSOA, FEITO POR PROFISSIONAL ESTABELECIDO EM CAMPINA GRANDE, os valores referentes a Joana Darc Eloy Brayner e Jussara M. DE S. Santos.”

Foi apurado um imposto suplementar de R\$ 4.125,00, mais acréscimos legais.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 01/03, juntamente com os documentos de fls. 04/20, acatada como tempestiva, alegando, em síntese, conforme relatório do acórdão de primeira instância (fls. 27), que:

“3.1. é residente na Av. Epitácio Pessoa, 4050, apt. 701, Miramar, João Pessoa;

3.2. transcreve dispositivos do enquadramento legal e alega que a lei não veda em momento algum a dedução das despesas de saúde havidas com profissionais estabelecidos em local diverso do domicílio onde reside a pessoa física contribuinte;

3.3. desse modo, o auto de infração está em desacordo com o princípio da reserva legal absoluta, não podendo ser atribuído comportamento infringente a espécie de infração não prevista em lei.”

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/Recife julgou o lançamento procedente (fls. 28/34), nos termos do voto da relatora, abaixo reproduzido:

“A impugnação é dotada dos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço e passo a apreciá-la juntamente com as demais peças processuais à luz da legislação vigente.

Despesas médicas

5. A contribuinte não contestou e nem apresentou qualquer documento relativo à glosa de despesas médicas declaradas com

a profissional Sra. Daniela M. B. Carneiro, CPF 760.254.034-49, no valor de R\$ 5.500,00, encerrando-se o contencioso no que se refere a esta glosa, tendo em vista o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72.

6. No que se refere às profissionais Sra. Joana D'arc Eloy Brayner, CPF 499.481.134-20, despesa no valor de R\$ 4.500,00, e Sra. Jussara Maria de Sousa Santos, CPF 713.459.304-53, no valor de R\$ 5.000,00, restringiu-se, a contribuinte, a alegar que a lei não veda a dedução das despesas médicas com profissionais estabelecidos em local diverso do domicílio onde reside a contribuinte.

7. Mesmo que a lei não vede, também não obriga, nos termos do art. 29 do Decreto 70.253/72, que o julgador se convença da comprovação de despesas nesses moldes, em que uma psicóloga estabelecida em Campina Grande se desloque até João Pessoa para fazer atendimentos domiciliares na residência do contribuinte, e, da mesma forma, uma fisioterapeuta, também estabelecida em Campina Grande se desloque até João Pessoa para fazer atendimentos domiciliares na residência do contribuinte.

8. Ademais, a declaração da Sra. Jussara Maria de Sousa Santos, fl. 10, emitida no feriado do Corpus Christi, em 30/05/2002, diz com todas as letras que o valor recebido se refere a "honorários referente ao tratamento fisioterápico de Traumatologia a domicílio em Danilo M. B. Ramos no período de janeiro a maio de 2002, com 10 a 15 seções por mês, perfazendo um total de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais)" (grifei), o que implicaria uma enorme dedicação de trabalho domiciliar intermunicipal.

9. Semelhantemente, a declaração de emissão da Sra. Joana D'arc Eloy Brayner, fl. 11, que não especifica o dia de sua emissão, em dezembro de 2002, informa que os R\$ 4.500,00 são referentes a "psicoterapia realizada com a sua pessoa, em domicílio". Além dos municípios distintos entre a contribuinte e a profissional - o que foi, inclusive, confirmado pela contribuinte em sua impugnação, que se resumiu, repita-se, a alegar que não há impedimento legal para despesas médicas com profissionais estabelecidos em local distinto -, não é nada comum atendimento psicoterápico domiciliar.

10. Ressalte-se que é fundamental que os elementos de prova não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 29 do Decreto 79.235/72, que dispõe:

Decreto nº 70.235/72

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (grifei)

11. No caso de comprovação de despesas médicas através de recibos, tanto estes podem se mostrar suficientes ao convencimento do julgador, como não, pois, em alguns casos, as informações neles contidas podem estar deficitárias em relação aos requisitos formais exigidos na legislação como também podem conter informações que os fragilizem bastante, a ponto de que, não estando, os recibos, acompanhados de outros documentos que comprovem a realização dos serviços - tais como, requisições médicas, laudos médicos, exames, fichas de tratamento ou internamento, notas fiscais de hospitais e de tratamentos, entre outros, a depender do caso -, e nem de documentos que comprovem a efetiva transferência do numerário - tais como extratos bancários, com indicação dos cheques compensados ou saques efetuados, guias de transferência bancária, cópias de cheques nominativos ou outros documentos bancários, com datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos -, não permitirão, os recibos, por si sós, o convencimento do julgador no sentido do acatamento dos mesmos para comprovação das despesas médicas.

12. É nesse sentido que seria bastante dirimente, na formação da livre convicção do julgador, tal como prevista no art. 29 do Decreto 70.235/72, a apresentação de comprovação da efetiva transferência do numerário, o que se materializa, essencialmente, por meio de documentos bancários que atestem a transferência dos valores em datas coincidentes ou próximas às da emissão dos recibos.

13. Este entendimento, além de amparado no art. 29 supra citado do Decreto nº 70.235/72, que rege o Procedimento Administrativo Fiscal — PAF, é corroborado pelo art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, RIR/1999, que assim dispõe:

Decreto nº 3.000/1999

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. II, §32).

§ 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).

(.) (grifei)

14. Deste dispositivo, depreende-se que podem ser necessários comprovantes complementares àqueles descritos no art. 8º da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos casos em que são identificados elementos - presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, ou em qualquer outro elemento importante apurado na ação fiscal - que fragilizem os recibos como instrumentos de prova e ponham

dúvidas quanto à realização das despesas informadas nos mesmos ou em outras declarações.

15. Assim, a prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento), além de documentos que comprovem a realização do serviço. A existência de recibos, por si só, nesses casos, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

16. Entendimento semelhante é compartilhado no Conselho de Contribuinte, segunda instância do contencioso administrativo, conforme as seguintes ementas de seus julgados:

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - Se o contribuinte não logra comprovar por outros meios as despesas médicas relacionadas em recibos declarados inidôneos, apresenta-se correta a glosa de despesas, conforme preceitua o art. 73 do Decreto nº 3.000/99.

Recurso negado. (Acórdão 106-15484, 26/04/2006, SEXTA CÂMARA)

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS - COMPROVAÇÃO - O pagamento de despesas médicas, para fins de dedução do Imposto de Renda, não se comprova apenas com a exibição de recibos emitidos por profissionais. Diante de dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos, deve a autoridade administrativa solicitar elementos adicionais de comprovação, sem os quais é legítima a glosa das deduções. (Acórdão

104-21076, 20/10/2005, QUARTA CÂMARA.)

DESPESAS MÉDICAS — GLOSA — É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não comprovar por outros meios a realização das despesas e os tratamentos efetuados. (Acórdão 102-47176, 20/10/2005, SEGUNDA CÂMARA)

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - Diante da insuficiência dos elementos constantes desses documentos tais como identificação da natureza e do destinatário dos serviços, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa. (Acórdão 104-20665, de 09/05/2005, Quarta Câmara)

17. Ainda sobre a matéria é oportuno destacar os ensinamentos do Prof. Washington de Barros Monteiro em seu livro Curso de Direito Civil, 10 volume, Parte Geral, 34ª Edição, págs. 257 e 258, acerca dos efeitos das declarações em geral, das quais os

recibos são espécies, perante terceiros, tais como no presente caso em que o terceiro é o próprio Fisco:

"Afirma-o o art. 131 do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

*Saliente-se, entretanto, que a **presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros**, estranhos ao ato.*

*Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: 'Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, **as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**.'*

*O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, **não se operam, a respeito de terceiros** (art. 1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135)." (grifos não originais)*

18. Cumpre ressaltar que o parágrafo único do art. 131 supramencionado corresponde ao parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual — Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que manteve a mesma redação do primeiro.

19. Do exposto se depreende que as declarações e recibos, por si sós, podem ser frágeis, principalmente se estão desacompanhados da prova da efetiva transferência dos numerários, não eximindo nestes casos, portanto, os seus interessados do ônus de provar a veracidade das informações neles contidas quando sobre os mesmos possa pairar alguma dúvida, pois unicamente as informações contidas em declarações e recibos podem se mostrar insuficientes ao convencimento do julgador, nos termos permitidos no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, já supra transcrito, o que ocorreu no caso pela falta, entre outros, de comprovação da efetivação do pagamento através de extratos, cópias de cheques nominativos compensados ou outros documentos bancários.

Conclusão

*20. Diante de todo o exposto, **VOTO** pela **PROCEDÊNCIA** do lançamento."*

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS
FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 29/12/08, fls. 34, a contribuinte apresentou, em 28/01/09, o Recurso de fls. 36/41, alegando que:

- a) inexistência de previsão legal que impeça a dedução de despesa realizada com prestador de serviço de saúde com endereço situado em município distinto do contribuinte declarante;
- b) é público e notório a interação entre as cidades de João Pessoa e Campina Grande, nos mais diversos segmentos sociais e profissionais, sendo comum que pessoas situadas em uma cidade mantenham vínculos com as pessoas da outra cidade;
- c) o julgador baseou-se exclusivamente em uma desconfiança sua no sentido de que uma psicóloga ou uma fisioterapeuta não se deslocaria uma hora e trinta minutos (tempo de viagem gasto entre João Pessoa e Campina Grande) para atender seus pacientes. Cita como exemplos profissionais residentes em São Paulo, Recife e Brasília, em que é comum realizarem deslocamento de mais de uma hora dentro da mesma cidade para efetuar seus atendimentos;
- d) a decisão não apresentou fundamento legal segundo o qual um recibo, apesar de ratificado por declaração, apenas é válido para o fisco se o respectivo pagamento tiver ocorrido por meio de cheque ou transferência bancária;
- e) a legalidade não pode ser complementada com entendimentos pessoais tais como o que se vê no presente caso, fazendo alusão ao art. 37 da Constituição Federal;
- f) como a lei não exige apresentação de prova de pagamento tão somente em cheque ou transferência bancária, se os profissionais informaram em suas respectivas DAA que prestaram os serviços à recorrente, estar-se-ia diante do que determina o art. 136 do antigo Código Civil, que indica os meios de prova cabíveis em direito sempre que a lei não exigir forma especial. Por conseguinte cairia por terra o argumento de que os recibos não poderiam ser considerados como prova da realização dos serviços, com base no art. 131 do Código Civil (sic) vigente à época dos fatos;
- g) o art. 944 do RIR/99 prevê a hipótese de pagamento em espécie.

Diante do exposto acima requer a reforma da autuação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cumpre informar, inicialmente, que a recorrente não questionou, em sua impugnação, a glosa das despesas médicas relativas à profissional Sra. Daniela M. B. Carneiro, CPF 760.254.034-49, no valor de R\$ 5.500,00, sendo, portanto, matéria incontroversa, que não será apreciada neste julgamento, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

De acordo com a descrição dos fatos do respectivo auto de infração (fls. 05), a glosa das despesas médicas relativas aos profissionais Joana D'arc Eloy Brayner e Jussara Maria de Sousa Santos ocorreu “por se tratar de atendimento domiciliar em João Pessoa, feito por profissional estabelecido em Campina Grande”. Todavia a justificativa da autoridade lançadora para glosar tais despesas não encontra amparo na legislação que trata do assunto, posto que não há qualquer dispositivo legal que vede a dedução de despesas médicas realizadas por profissionais que residem em outro município ou que prestem os serviços no domicílio do contribuinte.

É verdade que o julgador goza de liberdade para apreciação da prova, conforme disposto no art. 29 do Decreto nº 70.235/72. Todavia entendo que, neste caso, para que os documentos de fls. 10/11 fossem desconsiderados como prova da realização das despesas médicas, seria necessário, antes de efetuar a glosa, que a recorrente fosse intimada a apresentar outros elementos de prova, tais como exames, laudos, comprovantes de pagamentos. Ou seja, deveria ser dada oportunidade à contribuinte de corroborar as informações contidas nos recibos/declarações anexados, por meio da juntada de outros documentos. E não consta nos autos qualquer intimação nesse sentido.

Diante do exposto acima voto por DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator