



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

Processo nº 11634.720401/2011-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.320 – 1ª Turma Especial
Sessão de 21 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ANGELA DE FATIMA COELHO MENDES FABRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2009, 2010

DEDUÇÕES. DEPENDENTE.

Não comprovada a relação de dependência é dever manter as glosas das deduções a ela relativas.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INDÍCIO DE INIDONEIDADE. COMPROVAÇÃO EFETIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado.

DESPESAS MÉDICAS. DEPENDENTES.

Só são dedutíveis as despesas médicas ou de hospitalização pagas pela contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer dedução com despesas médicas no valor de R\$ 4.000,00 do ano-calendário 2006, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 6ª Turma da DRJ/CTA (Fls. 184), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Trata o processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física IRPF (fls. 2-24) resultante de ação fiscal realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0910200/00924/11 para verificação das obrigações pertinentes ao IRPF nos anos-calendário de 2006, 2008 e 2009, exigindo-se R\$ 9.282,77 de imposto, além de multa de R\$ 7.632,37 e juros de mora de R\$ 2.334,33, totalizando R\$ 19.249,47, em virtude da glosa de dedução de despesas médicas, de instrução e com dependentes, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 12-23).

2. Compulsando os autos verifica-se, no Relatório de Ação Fiscal (fls. 12-23), que o Auto de Infração foi lavrado em virtude de:

a) falta de comprovação da relação de dependência do filho Gustavo Mendes Fabro, que possuía mais de 21 anos nos anos-calendário 2006 e 2008;

b) glosa do valor de R\$ 5.080,00 de despesas médicas declaradas como pagas ao dentista Luciano Moraes dos Santos, pelo fato dos 5 recibos apresentados não atenderem aos requisitos legais (nome do paciente) e por não ter sido comprovada a efetiva transferência de recursos ao profissional;

c) glosa do valor de R\$ 3.000,00 de despesas médicas declaradas como pagas ao fisioterapeuta Wagner de Freitas, por não ter sido comprovado o efetivo pagamento;

d) glosa do valor de R\$ 60,00 declarados como pago a Associação Bauruense de Combate ao Câncer, uma vez que o documento apresentado, recibo de doação, é inapto para comprovar despesa médica;

e) glosa do valor de R\$ 20.843,34 decorrente de falta de apresentação de documentos comprobatórios, conforme tabela abaixo reproduzida:

ANO	BENEFICIÁRIO	VALOR
2007/2006	LÍLIAN PEDROSO ASSOLARI	4.004,00
2007/2006	ELAINE M DE OLIVEIRA ANTUNES	4.000,00
2009/2008	UNIMED COOP. TRAB MEDICO	1.898,09
2009/2008	PRISCILA LARANJO FERNANDES	280,00
2009/2008	ADRIANA APARECIDA LEVATTI	3.250,00
2010/2009	UNIMED NORTE PIONEIRO	2.391,25
2010/2009	KADHIDJA ZIEMMER MAGALHÃES	5.020,00
TOTAL		20.843,34

3. Cientificada do lançamento, a interessada apresentou impugnação (fls. 107-110), tempestiva segundo a unidade de origem (fl. 182) alegando que:

a) os extratos bancários que apresenta (conta corrente 11.971-7 do Banco do Brasil – jan/2006 a dez/2009) comprovam o efetivo pagamento dos serviços de saúde e que os recibos acostados são “integralmente verossímeis”, pois os saques foram em valores superiores aos desembolsos feitos aos profissionais;

b) as glosas da Unimed não merecem ser mantidas pois os documentos apresentados totalizam os valores declarados;

c) seu filho Gustavo efetivamente cursou a faculdade, e apresentará, a posteriori, documento de conclusão do curso junto à Universidade Estadual do Paraná;

d) “as glosas foram totalmente ilegais, devendo ser anuladas a qualquer tempo, mesmo pela administração pública, levando-se em conta o princípio da auto-tutela”;

e) é devida a declaração de nulidade do auto de infração, considerando os vícios de ilegalidade demonstrados, transcrevendo acórdão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

3.1. Conclui requerendo “a anulação do auto de infração e de todo o Processo Administrativo Fiscal e seus efeitos danosos ao patrimônio desta contribuinte, considerando as provas das deduções, ora juntadas.”

3.2. Anexa, em seguida:

- a) documento inominado emitido pela Sicredi e assinado pela Gerente de Negócios (fl. 122);
- b) documento Para Fins de Declaração de Imposto de Renda, sem signatário (fl. 123);
- c) documento com informações complementares relativas ao ano 2009 extraído do “Sistema Sicredi” (fl. 124);
- d) declaração da fisioterapeuta Kadhja Ziemmer Magalhães informando que recebeu da impugnante, em espécie, o valor de R\$ 5.020,00 no ano 2009, por 10 sessões de Pilates/RPG (fl. 125);
- e) 5 recibos emitidos em 2008 por Luciano M. Santos, cirurgião-dentista, totalizando R\$ 5.080,00 (fls. 126/127);
- f) 3 recibos emitidos em 2008 por Wagmar de Freitas, fisioterapeuta, totalizando R\$ 3.000,00 (fls. 128/129);
- g) 6 recibos emitidos em 2008 por Adriana Aparecida Levatti, por sessões de RPG no cônjuge da contribuinte, totalizando R\$ 3.250,00 (fls. 129/130);
- h) 10 recibos emitidos em 2006 por Elaine M. de Oliveira Antunes, fisioterapeuta, totalizando R\$ 4.000,00 (fls. 131-135);
- i) extratos bancários de conta corrente de titularidade da impugnante, relativos aos anos 2006, 2008 e 2009 (fls. 136-181).

Passo adiante, a 6ª Turma da DRJ/CTA entendeu por bem julgar a impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:

LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

É válido o lançamento que observa os pressupostos legais e não incorre nas situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DEDUÇÃO COM DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.

Mantém-se o lançamento decorrente de glosa de dedução com dependente quando o contribuinte não apresenta documento capaz de comprovar a relação de dependência.

PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. FASE INSTRUTÓRIA. PRAZO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de

documentos que demonstrem a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

Cientificada em 20/01/2012 (Fls. 199), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/02/2012 (fls. 200 a 205), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Segundo o que constam nos autos, do que foi autuado, a contribuinte entregou para a fiscalização somente documentos relativos aos dependentes, as despesas com instrução de 2008, e as despesas médicas com Associação Bauruense, e com os profissionais Luciano Moraes dos Santos e Wagner de Freitas, todos do ano 2008.

Já por ocasião da impugnação, a contribuinte anexou diversos novos documentos, tais como recibos, declarações e extratos bancários.

Por seu turno, a fiscalização e a DRJ, com relação a algumas despesas, trataram de exigir a comprovação do efetivo pagamento.

Também observo que a DRJ percebeu que não houve impugnação de algumas glosas; *in verbis*:

Em que pese a alegação genérica de nulidade do auto de infração como um todo, verifica-se que a impugnante não se manifestou ou apresentou documentos relativos à glosa de R\$ 1.600,00 de despesa com instrução, de R\$ 60,00 doados à Associação Bauruense de Combate ao Câncer, de R\$ 4.004,00 declarados como pagos a Lilian Pedrosa Assolari e de R\$ 280,00 declarados como pagos a Priscilla Laranjo Fernandes. (pág. 187 dos autos)

Permanecem em litígio, portanto, as glosas com o suposto dependente e as glosas de algumas despesas médicas.

Quanto ao suposto dependente Gustavo Mendes Fabro, a glosa foi mantida pela DRJ em razão de o mesmo constar com mais de 21 anos em 2006 e em 2008.

Com objetivo de justificar a dependência, a recorrente anexou em seu recurso um atestado emitido pela Universidade Estadual do Centro-Oeste, informando que Gustavo Mendes Fabro concluiu o curso de medicina veterinária no ano de 2011.

A legislação de regência assim determina:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

III a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

(...)

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Da leitura do dispositivo acima depreende-se que o maior até 24 anos tem que estar cursando estabelecimento de ensino superior, ou escola técnica, no ano base em que foi declarado dependente, para assim ser considerado.

Contudo, o documento apresentado não comprova que maior Gustavo Mendes Fabro estava efetivamente cursando medicina veterinária nos anos de 2006 e 2008.

Assim, por ausência de provas cabais da relação de dependência, é dever manter a glosa relativa a Gustavo Mendes Fabro.

Quanto as despesas médicas, que se exigiu a comprovação do efetivo pagamento de todas, tenho o entendimento de que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimar o contribuinte a comprovar o efetivo desembolso e prestação do serviço.

Assim, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador.

Tomo como ponto de partida a imputação feita no lançamento e a decisão da DRJ, e nela vejo apontamento de indícios em desfavor dos documentos apresentados pela recorrente.

De fato, há nos autos evidências fartamente apontadas pela fiscalização em seu Relatório Fiscal para o não aproveitamento dos recibos e declarações para a produção de provas do efetivo pagamento das despesas médicas.

Logo, entendo que há nos autos elementos que permitiam a fiscalização, e a DRJ, afastar a idoneidade dos documentos apresentados pela contribuinte para fazer jus às deduções pleiteadas e exigir a comprovação dos efetivos pagamentos.

Neste ponto, percebo que a recorrente anexou à sua impugnação o seu extrato bancário, que, por sua vez, mereceu acurado estudo do julgador da DRJ.

Embora o relator que elaborou o estudo do extrato bancário tenha sido vencido na DRJ, entendo que a razão está no seu voto. Razão pela qual adoto integralmente o mesmo nos seguintes quesitos:

Ao proceder a análise dos documentos, verifica-se que, referente ao ano-calendário 2006, a impugnante, apresentou 10 recibos, autenticados por servidor público, no valor de R\$ 400,00 cada um, totalizando os R\$ 4.000,00 declarados como pagamento efetuado a Dra. Elaine de Oliveira Antunes, fisioterapeuta. Tais recibos não foram apresentados durante a ação fiscal e, por este motivo, as despesas foram consideradas indedutíveis por falta de comprovação.

11.1. Realizando o cotejamento dos valores constantes dos recibos e dos saques efetuados no ano 2006, conforme extratos bancários apresentados, extrai-se o seguinte:

Data	Recibo	Saque
02/01/2006		R\$ 500,00
12/01/2006		R\$ 500,00
13/01/2006		R\$ 350,00
13/01/2006		R\$ 100,00
17/01/2006		R\$ 50,00
18/01/2006	R\$ 400,00	R\$ 500,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.000,00
20/01/2006		R\$ 200,00
24/01/2006		R\$ 120,00
27/01/2006		R\$ 600,00
01/02/2006		R\$ 300,00
02/02/2006		R\$ 1.000,00
03/02/2006		R\$ 300,00
06/02/2006	R\$ 400,00	R\$ 400,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.920,00
10/02/2006		R\$ 500,00
20/02/2006		R\$ 220,00
01/03/2006		R\$ 1.000,00
02/03/2006		R\$ 300,00
06/03/2006	R\$ 400,00	
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.020,00
10/03/2006		R\$ 700,00
23/03/2006		R\$ 120,00
24/03/2006		R\$ 500,00
31/03/2006		R\$ 300,00
03/04/2006		R\$ 1.050,00
10/04/2006		R\$ 670,00
12/04/2006	R\$ 400,00	R\$ 450,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 3.790,00
19/04/2006		R\$ 20,00
24/04/2006		R\$ 60,00
02/05/2006		R\$ 2.000,00
03/05/2006		R\$ 150,00
22/05/2006	R\$ 400,00	R\$ 200,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.430,00

Data	Recibo	Saque
29/05/2006		R\$ 300,00
01/06/2006		R\$ 400,00
05/06/2006		R\$ 40,00
12/06/2006		R\$ 170,00
26/06/2006	R\$ 400,00	R\$ 300,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 1.210,00
03/07/2006		R\$ 1.560,00
11/07/2006	R\$ 400,00	R\$ 300,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 1.860,00
12/07/2006		R\$ 50,00
19/07/2006		R\$ 200,00
23/07/2006		R\$ 300,00
27/07/2006		R\$ 100,00
01/08/2006		R\$ 610,00
02/08/2006		R\$ 1.000,00
10/08/2006		R\$ 170,00
14/08/2006	R\$ 400,00	R\$ 300,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.730,00
17/08/2006		R\$ 180,00
31/08/2006		R\$ 400,00
01/09/2006		R\$ 1.000,00
04/09/2006		R\$ 160,00
06/09/2006		R\$ 200,00
11/09/2006		R\$ 220,00
18/09/2006	R\$ 400,00	R\$ 300,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.460,00
20/09/2006		R\$ 60,00
25/09/2006		R\$ 300,00
29/09/2006		R\$ 400,00
02/10/2006		R\$ 1.000,00
03/10/2006		R\$ 105,00
10/10/2006		R\$ 245,00
16/10/2006		R\$ 105,00
20/10/2006		R\$ 150,00
23/10/2006	R\$ 400,00	R\$ 300,00
Total	R\$ 400,00	R\$ 2.665,00

Como se pode constatar, de fato os valores sacados são compatíveis em datas e valores com os constantes dos recibos

apresentados, comprovando o efetivo desembolso das despesas por parte da impugnante.

11.3. Assim, o conjunto probatório (recibos + extratos bancários) mostrou-se suficiente para comprovar as despesas médicas no valor de R\$ 4.000,00 pagas a profissional Elaine de Oliveira Antunes no ano 2006, sendo, portanto, dedutíveis da base de cálculo do imposto.

(...)

12.1. No que concerne a estes últimos recibos citados, emitidos por Adriana Aparecida Levatti, é de se destacar que, utilizando-se da competência conferida no Regimento Interno da RFB, o Delegado da Delegacia da RFB em Londrina, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/LON nº 007, de 1º/3/11, declarou inidôneos, para todos os efeitos tributários, os recibos de tratamento de fisioterapia emitidos por ADRIANA APARECIDA LEVATTI, CPF 822.562.68934, no período entre 01/01/2005 a 31/12/2008, tendo em vista o contido na Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – Processo Administrativo Fiscal nº 11634.001622/201003.

12.2. Assim, para que estas despesas sejam consideradas dedutíveis é necessário comprovar a efetividade da prestação dos serviços e do desembolso dos valores pagos, em consonância com o disposto no art. 2º do referido Ato Declaratório e com a Súmula Carf nº 40, abaixo transcritos:

Ato Declaratório Executivo DRF/LON nº 007, de 1º/03/11

Art. 2º Ficam ressalvados os casos em que os tomadores dos serviços comprovem **a efetividade de sua prestação e do desembolso dos valores pagos**, por qualquer meio de prova admitido no direito.

Súmula Carf nº 40

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, **desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento**, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

(...)

12.4. Da análise da tabela, verifica-se saques em datas e valores coincidentes com os apresentados nos recibos inidôneos emitidos por Adriana Aparecida Levatti.

12.5. Porém, ao se verificar a resposta à intimação (fls. 31 a 38), prestada pela contribuinte no curso da ação fiscal, constata-se diversas inconsistências com os dados constantes do recibos e extratos agora apresentados, quais sejam:

a) Informa o extravio dos recibos, porém os apresenta em conjunto com os extratos bancários na impugnação;

b) Informa que o tratamento fisioterápico “de coluna devido à sobrecarga de peso” foi a ela destinado, porém nos recibos consta a informação de que os valores foram provenientes de sessões de RPG realizadas no cônjuge da impugnante, Edson Pereira Fabro;

c) Informa que os pagamentos foram realizados ora em dinheiro, ora em cheque, porém em nenhum momento apresenta ou indica os cheques;

d) Informa que os “pagamentos eram feitos de forma periódica e sempre no fim de cada mês”, porém dentre os 6 recibos apresentados há um com data de 13/03 e outro com data de 18/04.

12.6. Portanto, diante do exposto, conclui-se que a efetividade dos serviços prestados não foi demonstrada em nenhum momento e, como se tratam de recibos declarados inidôneos, seria necessária a comprovação concomitante tanto da efetividade do pagamento quanto da prestação do serviço médico, como dispõem as normas antes citadas (parágrafo 12.2).

12.7. Assim sendo, considera-se indedutíveis as despesas declaradas como pagas a Adriana Aparecida Levatti, por falta de comprovação da efetividade dos serviços prestados.

(...)

Por fim, a impugnante apresentou, além do extrato bancário, declaração assinada por Kadhidja Ziemmer Magalhães (fl. 125), datada de 18/8/2011, informando o recebimento de R\$ 5.020,00 em espécie no decorrer do ano-calendário 2009, divididos em 10 parcelas, por sessões de Pilates/RPG.

13.1. Esta declaração não tem valor probatório, visto que extemporânea. Para fazer prova destas despesas é necessário apresentação dos recibos ou notas fiscais da época da prestação dos serviços.

13.2. Deste modo, conclui-se pela desnecessidade de proceder a análise dos extratos referentes ao ano 2009, pois não há nos autos documentos hábeis indicando datas e valores a serem com eles confrontados.

13.3. Portanto, o valor de R\$ 5.020,00 declarado como pago a fisioterapeuta Kadhidja Ziemmer Magalhães, Crefito não informado, no ano 2009 é indedutível.

(...)

A contribuinte declarou, a título de pagamento do plano de saúde Unimed Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ 78.953.023/000108, os seguinte valores:

(...)

14.1. Na ocasião da intimação, durante a ação fiscal, a contribuinte não apresentou documentos comprobatórios relativos a essas despesas.

14.2. Na impugnação apresenta os documentos de fls. 122 a 124.

14.2.1. Tratam-se, aparentemente, de relatório extraído de um sistema, de nome “Sicredi”, “demonstrando débitos de convênios de assistência médica junto a UNIMED”, nas palavras da impugnante.

14.2.2. Tais documentos não têm o condão de comprovar o pagamento das despesas médicas com o plano de saúde, pois não há como afirmar que foram emitidos pela Unimed e não indicam o nome dos beneficiários do plano, informando, na verdade, débitos junto a Unimed.

14.3 Do exposto, conclui-se que as despesas médicas com plano de saúde nos anos 2008 e 2009 são indedutíveis, por falta de comprovação. (doc páginas 189 a 194 dos autos)

Quanto as despesas médicas com os profissionais Luciano M. Santos e Wagmar de Freitas, percebo que a fiscalização as glosou em razão da falta de indicação do paciente nos recibos emitidos e por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Assim, embora a contribuinte tenha comprovado o pagamento, através dos seus extratos bancários, permanece pendente o esclarecimento de paciente dos tratamentos médicos.

Esclareço que tal dúvida é altamente pertinente; haja visto que o tratamento pode ter sido realizado na pessoa que foi indevidamente indicada como dependente da contribuinte.

Razão pela qual entendo pela manutenção das glosas das despesas médicas relativas aos profissionais Luciano M. Santos e Wagmar de Freitas

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução com despesas médicas no valor de R\$4.000,00, do ano-calendário 2006.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

Processo nº 11634.720401/2011-19
Acórdão nº **2801-003.320**

S2-TE01
Fl. 237

CÓPIA