MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13677.000205/2001-73
Recurso nº	150.767 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 2000
Acórdão nº	102-48.789
Sessão de	19 de outubro de 2007
Recorrente	SILVIMAR NUNES DE OLIVEIRA
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000
Ementa: DESPESAS MÉDICAS – RECIBOS – REQUISITOS ESSENCIAIS - Quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, podem ser completados, posteriormente, pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Leila Maria Scherrer Leitão, que apresenta declaração de voto, e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro que negam provimento ao recurso.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente

MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 06 MAI 2008 , sem a declaração de voto (Art. 46, § 11, do Regimento Interno

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada), SILVANA MANCINI KARAM e SANDRO MACHADO DOS REIS (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS.

Relatório

Conforme se depreende da fl. 09 dos autos, o lançamento decorre da alterado do valor pleiteado a título de despesas médicas de R$ 26.882,86 para R$ 13.632,86.

Na fl. 08 dos autos, o demonstrativo das infrações está assim descrito:

DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS INCOMPLETOS. ENQUADRAMENTO LEGAL: ART. 8, II, ALÍNEA "A" E PARÁGRAFOS 2 E 3 DA LEI 9.250; ART. 37 E 41 DA IN SRF 25;96.

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 02 a 05 destacando que a forma como foi descrita a infração, sem mencionar quais os recibos estaria incompletos, constituiu-se em fato impeditivo de sua defesa, obrigando-lhe a fazer uma verdadeira "ginástica mental e matemática" à caça dos recibos que poderiam ter originado a glosa do valor de R$ 13.250,00.

Junto com a impugnação, apresentou os documentos de fls. 22 a 47 com a finalidade de comprovar as despesas que foram glosadas.

Registro, por oportuno, que o contribuinte é médico, nascido em 1950, possui três filhos como dependentes, patrimônio declarado de R$ 1.858.895,74 e no ano de 1999 informou rendimentos tributáveis de R$ 139.900,33. Dentre as deduções que informou, consta contribuição à Previdência Privada no valor de R$ 1.436,01.

O acórdão de fls. 57 a 60 julgou procedente o lançamento com base nos seguintes fundamentos:

> *Registre-se que, ao contrário da afirmativa do interessado, e em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos ou declarações, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.*
>
> *Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral in Processo Administrativo Fiscal, sustenta, à pág. 302, que a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções.*
>
> *Saliente-se que, durante o procedimento fiscal, o sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos que comprovassem a efetividade dos pagamentos de todas despesas médicas durante o ano de 1999 (fl. 26). Em resposta, o interessado limitou-se a apresentar meros recibos que não identificam o beneficiário dos serviços que teriam sido prestados. Somente após a autuação cuidou de preparar as declarações de fls. 27, 32 e 43. Entretanto tais declarações desacompanhadas de elementos hábeis de prova da efetiva prestação dos serviços e dos correspondentes pagamentos, não têm o valor probante pretendido pelo autuado.*
>
> *Ademais, comparando-se as declarações de fls. 27, 32 e 43, que teriam sido elaboradas pelos profissionais Adolfo Elias de O. Colen, Luciana Cristina V. Pereira e Luciano A. Sales, respectivamente, nota-se que:*
>
> *- não foram feitas em papel timbrado das respectivas clínicas do Hospital São Bento, FISIOMED e Hospital SOCOR;*
>
> *- a formatação de todas as três é idêntica, apesar dos endereços serem diferentes, sendo que a FISIOMED é de Pará de Minas e o Hospital São Bento e SOCOR são de Belo Horizonte;*

- apesar do Hospital São Bento e SOCOR serem de Belo Horizonte, as declarações de ambas foram assinadas como se tivessem sido emitidas em Pará de Minas.

Assim, considerando que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972), e tendo em vista o precitado art. 73 e todo o exposto, estéril a argumentação do impugnante, eis que o lançamento em apreço se fez em conformidade com a legislação pertinente, tendo os servidores competentes observados todos os princípios que norteiam a atividade administrativa, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional.

Em 10 de fevereiro de 2006 o contribuinte foi intimado do acórdão acima referido e em no dia 10 do mês seguinte protocolizou o recurso de fls. 65 a 61, por meio do qual reporta-se aos recibos e documentos que apresentou e, ao final, requer seja afastada a exigência do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

Inicio o exame da matéria objeto do recurso a partir da acusação contida no auto de infração, à fl. 08, qual seja:

> ***"DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS INCOMPLETOS."***

Pelo teor do que consta do auto de infração, não se acusa o contribuinte de obter recibos falsos, mas sim do fato dos recibos apresentados não preencherem os requisitos legais. Neste sentido, reporto-me a considerações que já fiz em julgamentos anteriores sobre os requisitos essenciais para validade dos recibos:

> *Quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, podem ser completados posteriormente pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal, cabendo ao contribuinte, quando de sua declaração de ajuste anual, informar o nº do CPF de quem recebeu o respectivo pagamento.*
>
> *Da norma contida no inciso III, do § 2º, do artigo 8º, da Lei nº 9.250, de 1995, se extrai que em nenhum momento o legislador estabeleceu como condição de validade do recibo o nome do paciente. Neste ponto, andou bem o legislador, pois o normal se presume sem necessidade de inclusão no texto da lei. A interpretação da norma aqui analisada exige que o julgador atue dentro da normalidade de como os fatos ocorrem na vida real, ou seja, a presunção de que o normal é que o beneficiário dos serviços foi quem pagou. Somente nos casos em que a pessoa que paga não seja o próprio paciente é que se pode exigir que conste do recibo o nome do beneficiário dos serviços.*
>
> .....
>
> *Trilho no entendimento de que apresentados recibos exigidos pela lei, acompanhados de declaração do profissional que prestou os serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz para afastar a presunção de veracidade dos recibos. A boa-fé se presume em favor da contribuinte e a má-fé deste se prova.*

Para mim, salvo em casos excepcionais, isto é: a) quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; b) quando efetivamente existirem nos autos elementos plausíveis que possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura e confirma a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

Fixados os parâmetros que tenho adotado como razões de decidir, para não me omitir em relação aos aspectos legais que fundamentam minha decisão, registro que a comprovação das despesas para dedução da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas no artigo 8°, III, da Lei n° 9.250, de 1995.

Lei nº. 9.250, de 1995.

Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes efetuados a estabelecimentos de ensino, até o limite anual individual de R$ 2.373,84 (dois mil, trezentos e setenta e três reais e oitenta e quatro centavos), relativamente: (NR) (Redação dada pela Lei nº 11.311, de 13.06.2006, DOU 14.06.2006, conversão da Medida Provisória nº 280, de 15.02.2006, DOU 16.02.2006).[1]

1. à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas;

2. ao ensino fundamental;

3. ao ensino médio;

---

[1] *Nota: Assim dispunham as redações anteriores:*

"b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, até o limite anual individual de R$ 2.198,00 (dois mil, cento e noventa e oito reais), relativamente: (Redação dada pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005)"

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais); (Redação dada à alínea pela Lei nº 10.451, de 10.05.2002, DOU 13.05.2002, com efeitos a partir de 01.01.2002, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.2002, conversão da Medida Provisória nº 22, DOU 08.01.2002, DOU 09.01.2002)"

"b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais); "

4. à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização);

5. à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005)

c) à quantia de R$ 1.516,32 (mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.311, de 13.06.2006, DOU 14.06.2006, conversão da Medida Provisória nº 280, de 15.02.2006, DOU 16.02.2006)[2]

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

§ 1º. A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I.

§ 2º. O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;(grifamos)

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;(grifamos e sublinhamos)

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

---

[2] *1) Nota: Assim dispunham as redações anteriores:*

"c) à quantia de R$ 1.404,00 (mil, quatrocentos e quatro reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.119, de 25.05.2005, DOU 27.05.2005, com efeitos a partir de 01.01.2005)"

"c) à quantia de R$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente; (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 10.451, de 10.05.2002, DOU 13.05.2002, com efeitos a partir de 01.01.2002, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.2002)"

"c) à quantia de R$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;"

DAS PROVAS DAS DESPESAS PASSÍVEIS DE DEDUÇÕES.

Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95.

Enquanto o artigo 11, § 3°, do Decreto-lei n° 5.844, de 1943, e o artigo 6°, § 2°, da Lei n° 8.134, de 1990, tratam da forma de comprovação das despesas necessárias à percepção dos rendimentos por quem exerce trabalho não assalariado, o artigo 8°, § 2°, III, da Lei n° 9.250, de 1995, disciplina a forma por meio da qual se comprovam as despesas dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde.

Para fins de comprovação de pagamento, a legislação não admite prova testemunhal e o único documento idôneo para comprovar o pagamento é o recibo ou a nota fiscal, sendo que em relação aos profissionais de saúde, na falta do recibo, o legislador admitiu como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Conforme destacado no início deste voto, quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, podem ser completados posteriormente pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal, cabendo ao contribuinte, quando de sua declaração de ajuste anual, informar o n° do CPF de quem recebeu o respectivo pagamento.

Da norma contida no inciso III, do § 2°, do artigo 8°, da Lei n° 9.250, de 1995, se extrai que em nenhum momento o legislador estabeleceu como condição de validade do recibo o nome do paciente. Neste ponto, andou bem o legislador, pois o normal se presume sem necessidade de inclusão no texto da lei. A interpretação da norma aqui analisada exige que o julgador atue dentro da normalidade de como os fatos ocorrem na vida real, ou seja, a presunção de que o normal é que o beneficiário dos serviços foi quem pagou. Somente nos casos em que a pessoa que paga não seja o próprio paciente é que se pode exigir que conste do recibo o nome do beneficiário dos serviços.

Trilho no entendimento de que apresentados recibos exigidos pela lei, acompanhados de declaração do profissional que prestou os serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz para afastar a presunção de veracidade dos recibos. A boa-fé se presume em favor da contribuinte e a má-fé deste se prova.

Para mim, salvo em casos excepcionais, isto é: **a)** quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa ou; **b)** quando efetivamente existirem nos autos elementos plausíveis que possam afastar a presunção de que os serviços foram prestados e a conseqüente veracidade dos pagamentos, não se pode recusar recibo que preenche os requisitos legais e vem acompanhado de declaração do profissional que reconhece sua autoria, assinatura e confirma a prestação dos serviços e o respectivo recebimento dos valores.

No caso dos autos, em atenção à intimação de fls. 26, em 13/06/01 o contribuinte apresentou os documentos de fls. 27 a 47 que preenchem os requisitos legais

especificados neste voto. Em 13/10/2001, sob o argumento de que os recibos não preenchem os requisitos legais, a fiscalização os glosou. Entretanto, analisando os referidos recibos vejo que deles consta o valor, quem pagou, quem recebeu, com o número de seu respectivo CPF e a natureza dos serviços realizados. Mais, para cada um dos profissionais o contribuinte ainda providenciou os documentos de fls. 27, 32 e 47 por meio dos quais os profissionais descrevem, com mais detalhes, os serviços realizados.

Não desconheço que é possível suspeitar que os recibos que foram glosados podem gerar suspeita quanto a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, mas à mingua de prova em contrário nos autos, por força do artigo 112, II, III e IV do CTN, que determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: a) à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; b) III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade e c) à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, o auto de infração, da forma com que descreve a acusação atribuída ao contribuinte, em face da prova existente nos autos, já analisada, não se sustenta.

ISSO POSTO, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao lançamento para cancelar a exigência do crédito tributário.

Sala das Sessões-DF, em 19 de outubro de 2007.

MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA