



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 13687.000168/2006-99
Recurso n° 155.966 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.076
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

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.

IRPF - DESPESA MÉDICA - GLOSA - Mantém-se a glosa de despesa médica relativa a outro ano-calendário.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza (Relatora) e Gustavo Lian Haddad, que proviam parcialmente o recurso para restabelecer as despesas médicas, exceto o valor de R\$ 246,00. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

D

AP


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 06 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann,
Antonio Lopo Martinez, Rayana Alves de Oliveira França e Remis Almeida Estol. 

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 05/10) lavrado contra o contribuinte MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS, CPF/MF nº 004.643.846-72, originário da revisão eletrônica da sua declaração de ajuste do ano-calendário de 2002, exercício de 2003, para exigir crédito tributário total de IRPF de R\$ 25.475,34, em 31.07.2006, em virtude de dedução indevida de despesas médicas, cuja efetividade não teria sido satisfatoriamente comprovada, relativamente aos profissionais Fábio Guedes da Cunha, Marcelo José C. Machado, Marcos P. Meneghin e, Carlos César S. de Almeida. Além disso, as despesas com o Hospital Santa Genoveva Ltda e com o profissional John Mark Alexander não teriam sido comprovadas.

Intimado do lançamento por AR, em 23.08.2006 (fls. 84), o contribuinte apresentou sua impugnação em 22.09.2006 (fls. 01/04), acompanhada dos documentos de fls. 11/41, em que alega serem os recibos elemento hábil e suficiente para a comprovação da despesa médica, os quais já teriam sido juntados, não estando obrigado, como regra geral, a comprovar a efetividade do pagamento. Afirma, ainda, estar anexando laudos e radiografias, solicitando o cancelamento do auto de infração. Argüiu, ainda, vício no auto de infração, por desobediência ao artigo 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, por falta de identificação do dispositivo legal infringido.

Às fls. 47/50, consta cópia da sua declaração de ajuste anual, do ano-calendário autuado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora-MG, por intermédio da sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, no acórdão nº 09-14.901, de 10.11.2006, rejeitou a preliminar suscitada e, no mérito, considerou o lançamento totalmente procedente (fls. 88/98), cujas razões de decidir estão sinteticamente apresentadas na sua ementa (fls. 88/89):

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.
INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS.*

Os órgãos administrativos judicantes não têm competência para se manifestar acerca de violação de princípios constitucionais.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não deixar evidenciado nos autos a efetividade dos pagamentos com documentos que, de modo absoluto, espelhem a realidade dos fatos.

PROVA. DOCUMENTO PARTICULAR.

Quando contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. *Nos termos do artigo 16 do Decreto no 70.235/1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.*

Lançamento Procedente."

Intimado de tal decisão, em 01.12.2006, por AR (fls. 101), o Contribuinte interpôs recurso voluntário, em 27.12.2006 (fls. 102/107), em que sustenta ter cumprido com todos os requisitos exigidos pela legislação para o aproveitamento das despesas médicas, mediante a apresentação dos recibos e laudos médicos. Afirma, também, que, a exigência de outros meios complementares de prova somente seria aplicada na hipótese dos pagamentos não poderem ser comprovados pelos recibos, o que não acontece no caso concreto. Por fim, destaca que nos termos do artigo 368, do Código de Processo Civil, caberia à Receita Federal e não ao contribuinte a prova da invalidade dos recibos apresentados, sendo que em nenhum momento houve qualquer contestação sobre a veracidade desses documentos, tampouco foram solicitadas informações complementares sobre eles ou sobre os serviços nele descritos.

Arrolamento de bens, para fins de garantia recursal, está às fls. 110.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria posta à apreciação deste Colegiado é, essencialmente, de prova.

Segundo consta da descrição dos fatos, no auto de infração (fls. 06), “o contribuinte não atendeu ao termo de intimação datado de 20/03/2006, no qual foi solicitado a apresentar os comprovantes de pagamento (cópia de cheque, ordem bancária, recibo de depósito, etc) e documentos que evidenciem a efetividade da realização das despesas médicas com os profissionais Fábio Guedes da Cunha, Marcelo José C. Machado, Marcos P. Meneghin e Carlos César S. de Almeida, no ano de 2002 (exames, radiografias, laudos, etc.). Portanto, os valores declarados com aqueles profissionais foram desconsiderados. Contribuinte não comprovou valores declarados com o Hospital Santa Genoveva Ltda e com o profissional John Mark Alexander”.

Cabe registrar que a autuação se originou da revisão eletrônica da declaração de ajuste anual do contribuinte. A multa de ofício está no seu percentual normal, sem qualificação.

Especificamente quanto à despesa, no valor de R\$ 246,00, paga ao Hospital Santa Genoveva, cuja nota fiscal consta às fls. 37, registre-se, desde logo, que efetivamente não pode ser aproveitada no ano autuado - 2002 - já que se refere ao ano-calendário de 2001. Não se questiona, pois, nenhum outro fator, a não ser o fato de ser referir a outro período de competência. Deve, portanto, essa glosa ser mantida.

No mais, já na impugnação – primeira peça processual que dos autos consta –, além dos recibos glosados (fls. 13/15, 17/22, 25/28, 31/34), o recorrente trouxe os seguintes documentos complementares:

a) declaração emitida pelo profissional Marcos P. Meneghin, confirmando ter realizado tratamento odontológico no contribuinte e em sua esposa, apontando os serviços prestados em cada qual (no contribuinte: tratamento de reabilitação oral, envolvendo cirurgias periodontais, cirurgia oral menor - extrações -, retratamentos endodônticos, próteses e restaurações; na esposa: cirurgia periodontal, retratamento endodôntico e restaurações), o orçamento apresentado e a forma do pagamento (mensal em moeda corrente). Além disso, consignou o endereço em que estaria disponível para outros esclarecimentos, apontando seu CRO e titulação (fls. 16);

b) declaração firmada por Carlos César S. de Almeida confirmando o recebimento dos valores, pelo atendimento do contribuinte e de sua esposa, e informando ser ele portador de doença cardiovascular crônica e ela ser portadora de doença cardio-respiratória crônica (fls. 23/24);



c) relatórios apresentados por Fábio Guedes da Cunha confirmando que o contribuinte e sua esposa estiveram sob seus cuidados, para o tratamento com fisioterapia, identificando os problemas de saúde de cada qual (lombalgia na esposa do contribuinte e artrose nos joelhos, no contribuinte), inclusive com aposição dos respectivos CIDs, descrevendo os tratamentos realizados (RPG, manipulação vertebral, eletroterapia, ondas curtas, alongamentos isolados, fortalecimentos das cadeias musculares, termoterapia, hidroterapia e cinesioterapia), o número e sessões mensais realizadas (10, para cada qual) e a forma de pagamento (em espécie). Esses relatórios estão firmados em papel timbrado da Equilíbrio Centro de Reabilitação, com todos os dados identificadores da pessoa jurídica e do profissional (fls. 29/30);

d) fichas dentárias do contribuinte e de sua esposa, emitidas por Marcelo José C. Machado, em que se descrevem os tratamentos a serem realizados, o valor de cada qual e a forma de pagamento (fls. 35/36);

e) avaliação audiológica, datada de 31.10.2002, do contribuinte (fls. 38);

f) declaração de médico, do Hospital São José, que atesta ser o contribuinte portador de alterações degenerativas da coluna vertebral, cervicalgia, dorsalgia e lombalgia, razão pela qual necessita de tratamento clínico e fisioterápico (fls. 39);

g) laudo de RX de coluna lombo-sacra, datado de 10.11.2002, emitido pelo Centro de Diagnóstico por Imagem (fls. 40);

h) relatório emitido pelo profissional John Mark Alexander, fisioterapeuta, em papel timbrado do Equilíbrio Centro de Reabilitação, do tratamento realizado no contribuinte, identificando ser ele portador de lombosacralgia crônica e artrose cervical, tendo sido realizadas em média 14 sessões por mês, na clínica e na sua residência, com as seguintes atividades: termoterapia, eletroterapia, alongamento, fortalecimento muscular, exercícios de correção postural, tendo sido os pagamentos feitos em moeda corrente (fls. 41).

De acordo com a autoridade julgadora de primeira instância tais documentos, por si só, inclusive os laudos e declarações apresentados, não seriam suficientes para comprovar a efetividade da despesa, por serem documentos de índole privada, o que seria encargo do contribuinte. Além disso, observou que o percentual das despesas médicas consignadas pelo contribuinte, proporcionalmente em relação à totalidade de seus rendimentos, seria muito grande (62%), o que fugiria da normalidade.

Pode, sim, a Fiscalização exigir elementos complementares do contribuinte para a comprovação da efetividade da despesa, quando os recibos apresentados não preenchem os requisitos mínimos necessários ou quando o valor da despesa pleiteada é exacerbado. Nesse sentido, o artigo 80, § 1º, inciso III, do RIR/99 (*“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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”*), deve ser interpretado em conjunto com o artigo 73, do mesmo diploma:

“Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.” (grifos nossos)

O que não se pode admitir – e é o que aconteceu no caso concreto – é que se refutem os elementos probantes complementares produzidos pelo Contribuinte, com base em presunções, suposições e conclusões pessoais e subjetivas, sem que se tenha realizado nenhuma diligência sequer, para se certificar sobre a veracidade das informações constantes nos laudos e declarações apresentados, já em primeira instância, inclusive de outros médicos e exames realizados, que justificariam, ao menos, os tratamentos de fisioterapia do contribuinte.

O fato é que o Recorrente, desde a fase impugnatória trouxe aos autos declarações e laudos (conforme acima descrito), dos profissionais emitentes dos recibos glosados, em que reconhecem os serviços prestados, descrevendo-os e confirmando os recebimentos dos honorários, além de outros laudos e declarações sobre os problemas de coluna do contribuinte. Ora, como simplesmente pôr em dúvida tais documentos, ignorando-os, frente à ausência de qualquer outro elemento em sentido contrário? O Fisco está diante de uma presunção relativa – os recibos apresentados como prova do pagamento não são hábeis para tanto. Só isso, nada mais. Mas, na medida em que o Contribuinte se esforça e produz outros elementos complementares de prova, está derruída a presunção fiscal. Ainda mais quando tal prova é a confirmação da realidade dos fatos pelo próprio prestador do serviço. Se, ainda assim, o Fisco entende não ser esses documentos suficientes, inverte-se o ônus da prova, cabendo a ele a demonstração da imprestabilidade dessas provas complementares, o que poderia ser feito por uma simples diligência junto a esses cinco profissionais, todos da mesma cidade do domicílio do contribuinte. Porém, absolutamente nada foi feito.

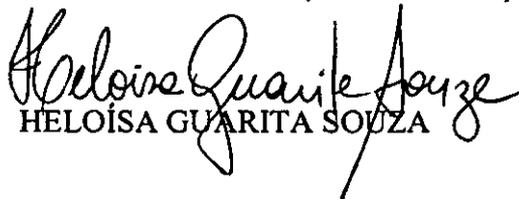
O que não se pode admitir é a transformação de uma presunção relativa em absoluta, na medida em que o contribuinte não traz aos autos aqueles exatos elementos que o Fisco quer (por exemplo, prova de pagamento em cheque, exames médicos), uma vez que a legislação não impõe quais são esses documentos comprobatórios complementares. Se o Fisco não está satisfeito com os trazidos pelo contribuinte, cabe a ele, portanto, proceder à confirmação do que o contribuinte produziu.

Além do mais, vale destacar que, na verdade, em momento algum, a legislação condiciona a dedutibilidade das despesas médicas ao fato do seu pagamento ser em cheque ou por outro meio de transação bancária. Não é esse o escopo do artigo 80, inciso III, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, quando diz que: “*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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*”. Ora, resta evidente que a exigência de cheque nominativo (o que poderia ser substituído por qualquer outro tipo de operação bancária) somente é válida para os casos de inexistência de documentação regular, o que não é o caso, não tendo sido questionados os requisitos formais dos recibos apresentados.

É verdade que, proporcionalmente à totalidade dos rendimentos do recorrente, o percentual de despesas médicas é alto. Porém, pode ser esse considerado apenas um mero elemento indicativo, de questionamento, não podendo ser tomado como determinante, ainda mais frente à inércia do Fisco no seu procedimento fiscalizatório, diante da prova produzida pelo contribuinte e refutada sem nenhum motivo, causa e justificativas concretas e considerando que tanto o contribuinte, quanto sua esposa são idosos.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para o fim de restabelecer todas as despesas médicas glosadas, com exceção do valor de R\$ 246,00, referente ao Hospital Santa Geneveva.

Sala das Sessões - DF, em 06 de março de 2008


HELOÍSA GUARITA SOUZA

Voto Vencedor

Conselheiro 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 da nobre Conselheira quanto à comprovação das despesas médicas glosadas. Como assinalado pela própria Relatora, a questão é essencialmente de prova. Convenceu-se a Relatora de que os elementos carreados aos autos são suficientes para comprovarem a efetividade das despesas em questão. Analisando os mesmos elementos, concluo em sentido oposto.

Embora o Contribuinte tenha apresentado declarações dos profissionais, confirmando a prestação dos serviços, não trouxe aos autos nenhum elemento que indicasse a efetividade dos pagamentos, devendo-se destacar que os valores envolvidos são expressivos, proporcionalmente aos rendimentos declarados, o que autoriza a estranheza pelo fato de todos os pagamentos terem sido feitos em espécie.

Esta Câmara tem se posicionado no sentido de que, em regra, os recibos são documentos hábeis a comprovar a despesa médica, porém, diante de indícios de que o contribuinte possa ter feito deduções de despesas inexistentes, é lícito ao Fisco exigir elementos adicionais de prova da efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos realizados.

É o cenário que se tem neste caso. Os valores expressivos das deduções de despesas médicas, correspondentes a 62%% dos rendimentos brutos declarados, justificam a cautela do Fisco em exigir elementos adicionais de prova.

No caso, o Autuado, embora tenha trazido declarações e laudos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços, confirmando sua prestação, não apresentou um único elemento que demonstrasse a efetividade do pagamento, como cópia de cheque, transferência bancária, etc. Não é que as pessoas não possam realizar gastos elevados com médicos e outros profissionais da saúde e mesmo que não possam realizar esses gastos pagando-os em espécie, porém, não há como se ignorar o fato de que essa conduta é inusitada.

Como se sabe, é do Contribuinte o ônus de comprovar as despesas cuja dedução pleiteia. Em condições normais, vale repetir, a apresentação dos recibos é suficiente, porém, nas circunstâncias deste processo, a comprovação, ainda que parcial, da efetividade dos pagamentos feitos é indispensável para se aceitar como comprovada a realização da despesa.

Admitir, em situações como as deste caso, apenas as declarações das partes envolvidas, constitui um estímulo à prática deletéria do uso de recibos gratuitos, situação em que os profissionais emitentes dos recibos, em geral, não têm dificuldade em declarar que prestaram os serviços.



Também não é o caso de se rejeitar os documentos apresentados pelo Contribuinte com base em presunções, mas o de se examinar o conjunto probatório, considerando as circunstâncias, que são relevantes. Isto é, só se pode dizer se as despesas estão comprovadas ou não mediante o exame do conjunto de elementos disponíveis. Vale repetir, os recibos e declarações, na presença de indícios de deduções indevidas, não são suficientes a comprovar a despesa.

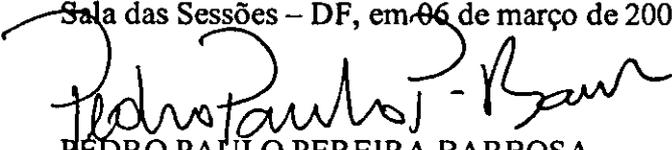
Assim, em conclusão, entendo que a exigência por parte do Fisco de comprovação da efetividade do pagamento como condição para admitir a dedução, nas circunstâncias deste processo, é bastante razoável. Por outro lado, o Contribuinte não deveria ter dificuldade de produzir essa prova já que a movimentação financeira deixa registros que poderiam ser resgatados.

Sem esses elementos adicionais não há como se considerar comprovada a despesas e, portanto, restabelecer a dedução.

Conclusão

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

Sala das Sessões – DF, em 06 de março de 2008


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA