



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

Processo nº 13827.000226/2007-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-01.504 – 2ª Turma Especial
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente CARLOS ALBERTO LOPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

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.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado Por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do redator designado. Vencido(s) o Conselheiro(s) Dayse Fernandes Leite e Lúcia Reiko Sakae que davam provimento parcial. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Jorge Claudio Duarte Cardoso.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite – Relatora

EDITADO EM:28/5/2012

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 102/111) interposto contra acórdão proferido na Primeira instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II (SP), que considerou procedente em parte, a impugnação apresentada, contra o lançamento de ofício nos termos do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99, tendo em vista a apuração de Deduções Indevidas a Título de Despesas Médicas e Compensação indevida de IRRF.

A Décima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo II (SP), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 17-33.084, de 03 de julho de 2009, que se encontra às fls. 93/104, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

O direito à dedução de despesas está condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Não configura afronta ao princípio da legalidade a exigência de comprovação da efetividade do pagamento de despesas médicas / odontológicas consignadas em recibos e declarações unilaterais, por decorrer de expressa disposição legal.

DILIGÊNCIA.

Não tem acolhimento o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para o deslinde da questão a ser apreciada.

Lançamento Procedente

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 04/09/2009, consoante o AR – Aviso de Recebimento –. (fls. 101).

À vista da decisão, foi protocolizado, em 28/09/2009, recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls. 102/111, no qual o pólo passivo, com vistas a obter a reforma do julgado, reitera, os argumentos apresentados em primeira instância e reapresenta os recibos apresentados a autoridade autuante.

É o relatório.

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Relatora

O recurso de fls. 102/111 é tempestivo, consoante o cotejo do AR – Aviso de Recebimento - de fl. 101 protocolo de recepção aposto à fl.102. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Inicialmente rejeito o pedido de diligência, pois as provas dos autos são suficientes para esta relatora firmar sua convicção sobre a higidez, ou não, das despesas glosadas pela autoridade autuante, como se demonstrará a seguir.

Trata-se de litígio em torno de glosa de despesas médicas cujo fundamento foi a falta de comprovação da efetividade dos pagamentos e dos procedimentos médicos. A autuação apresentou indícios de que os serviços não teriam sido efetivamente pagos e intimou o Contribuinte a comprovar a efetividade dos pagamentos e dos serviços contratados (fls. 85)..

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 demanda, tenho me manifestado em outros julgamentos no sentido de que, em regra, os recibos fornecidos pelos profissionais são suficientes para comprovar a prestação dos serviços e o pagamento 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.

Como se sabe, o Processo Administrativo Fiscal federal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Também, é de conhecimento elementar que 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, nos ensinamentos extraídos de obras de renomados autores nacionais, na área do direito administrativo, temos que o Processo Administrativo Fiscal federal, 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”, mas 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.

Assim, no meu entendimento, em condições normais, quando há proporcionalidade entre a dedução pleiteada e os rendimentos declarados, quando os valores e os procedimentos envolvidos são compatíveis com o que se verifica entre as pessoas comuns, e não se identifica nenhum outro indício de irregularidade, não vejo razão para não se aceitar o recibo como elemento suficiente para comprovar essa despesa.

Como é o caso, sob a minha ótica, dos recibos emitidos pela profissional Joara de Cássia (Médica Dermatologista), fls. 39/41, no valor total de R\$ 2.000,00, sendo R\$1.000,00 serviços prestado a dependente do recorrente, Sra. Iolanda Firmino Gil Lopes e R\$1.000,00 serviços prestados ao recorrente. Ressalto que, segundo penso, todos os recibos apresentados (fls 39/41), relativos a essa profissional, atendem os requisitos do art.8º. da Lei nº 9.250, de 1995, nos quais consta a indicação do nome e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu.

Por outro lado, com relação aos recibos emitidos por: Débora Ustulin, fls.. 12 a 14, (Dentista) =R\$3.100,00; Renata Romano, fls. 14/20, (Dentista) =R\$ 12.589,00; Márcia Maria, fls. 20/26, (Dentista) = R\$ 8770,00; Renato da Silva, fls. 27/33, (Dentista) = R\$ 5470,00; Eduardo Luis, fls. 33 e 34, (Dentista) = R\$ 3335,00; Lilian Maria, fls. 35/39, (Dentista) = R\$ 4.200,00; no montante de R\$37.464,00, tenho um entendimento diferente. Explico:

Considero que as operações envolvem valores relativamente elevados, ou seja, a soma total dos recibos perfaz o valor de R\$37.464,00 que equivale a mais de 35% dos rendimentos oferecidos a tributação pelo recorrente (R\$ 101.282,09) e que, no meu entendimento, no presente caso, comprometem parcela da renda acima do comum. Isto é tanto mais relevante quando se observa que o Contribuinte sequer teria disponibilidade financeira suficiente para suportar essa despesa. Destarte, entendo, que é lícito ao Fisco exigir outros elementos de prova, e cabe ao julgador valorar as provas levando em conta essas circunstâncias especiais.

De outra banda, não se pode desprezar o fato de que é comum a prática de emissão de recibos inidôneos ou emitidos graciosamente por alguns profissionais inescrupulosos, 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 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, ou até mesmo mediante a declaração do “suposto” prestador de serviço, indicando o beneficiário do serviço indicando o endereço do consultório/clínica onde o serviço foi prestado. 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, como, por exemplo, a indicação da origem imediata dos recursos.

No presente caso, chama a atenção a grande diversidade de profissionais contratados para executar serviços da mesma natureza (sete dentistas diferentes). Não vejo como entender como normal esta situação, não entendo que seja normal 7 (sete) dentistas durante o ano calendário prestarem serviços ao mesmo beneficiário, no caso o recorrente e a sua dependente.

Nessas condições, penso que se justificava a cautela do Fisco em exigir elementos adicionais de prova da efetividade das despesas, o que, vale repetir, não deveria representar uma dificuldade maior para o Contribuinte. Ainda que não comprovasse a totalidade dos pagamentos, pelo menos que o fizesse em relação a parte deles. Ainda que não apresentasse cópias de cheques ou transferências bancárias, que pelo menos apontasse a origem imediata dos recursos, como saques bancários em datas e valores compatíveis. Mas o que se verifica é que o Contribuinte não faz nenhum movimento nesse sentido, não tenta produzir tal prova, limitando-se a argumentar que fez todos os pagamentos em espécie.

Entendo, portanto, que o Contribuinte não logrou comprovar a despesa, no valor de R\$37.464,00 (trinta e sete mil, quatrocentos sessenta e quatro centavos), razão pela qual penso que agiram com acerto a autoridade lançadora ao proceder ao lançamento, desta parte, e a decisão de primeira instância ao considerá-lo procedente.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento em parte ao recurso, para restabelecer o valor de R\$2.000,00.

Brasília/DF, Sala de Sessões,

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Redator designado

O litígio trata de comprovação de despesas médicas em que a autoridade fiscal fundamenta a autuação da seguinte forma:

Intimado o Contribuinte a comprovar a prestação dos serviços médicos/odontológicos e o seu efetivo pagamento, o mesmo informou apenas que o fez em dinheiro. Não basta para usufruir da dedução a simples apresentação dos recibos médicos sem vinculação do seus pagamentos (extrato bancário, ordem de pagamento, cheque nominativo) e a comprovação da realização da prestação do serviço(Ac. lo CC n.o 104-16.832, de 1999; Ac. lo CC n.o 106-11545, de 2000; Ac. CSRF n.o 01-1.458, de 1992; Ac. 1 -CC 102-44154/2000; Ac. 1 - CC 104-16647/1998). Glosa das despesas Médicas/Odontológicas como segue: Débora Ustulin(Dentista)=R\$ 3100,00; Renata Romano(Dentista)=R\$ 12589,00; Marcia Maria(Dentista)=R\$ 8770,00; Renato da Silva(Dentista)=R\$ 5470,00; Eduardo Luis(Dentista)=R\$ 3335,00; Lilian Maria(Dentista)=R\$ 4200,00; Joara de Cássia(Médica)=R\$ 2000,00.

Não foram apontadas as razões pelas quais os recibos apresentados não são suficientes ainda que atendam as formalidades legais, tão somente mencionar nº de acórdãos não é suficiente.

Quando se trata de litígio acerca da comprovação de despesas médicas, tenho reiteradamente decidido 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 intimá-lo 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, neste caso concreto, nela não vejo apontamento algum de indícios em desfavor dos documentos apresentados pelo recorrente, logo não há nos autos elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pelo requerente para fazer jus às deduções pleiteadas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/06/2012 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 26/06/2012

/05/2012 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por DAYSE FERNANDES L

EITE

Impresso em 26/11/2012 por HIULY RIBEIRO TIMBO

Em que pese seja sensível às preocupações do julgador de primeira instância, tomo como premissa que o devido processo legal exige que o processo caminhe sempre para frente e que o contribuinte arque com o ônus de defender-se unicamente da imputação que lhe foi feita no auto de infração.

Não cabe ao julgador ocupar o papel da autoridade lançadora no sentido de comprovar a inidoneidade dos recibos e, ainda que haja imperfeições na lei que permitam eventual deturpação do benefício fiscal, não é lícito ao julgador, na tentativa de corrigir essas imperfeições, ampliar a imputação fiscal e com isso aumentar as exigências comprobatórias ao contribuinte sem base legal.

Não havendo prova em desfavor dos recibos e das declarações dos profissionais – ainda que por meio de um conjunto forte de indícios - e enquanto não houver disciplina legal mais adequada, atende ao verdadeiro interesse público privilegiar o devido processo legal e as demais garantias ínsitas ao Estado Democrático de Direito, cujos valores superam eventual perda arrecadatória.

Desta maneira, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

CÓPIA

Processo nº 13827.000226/2007-13
Acórdão n.º 2802-01.504

S2-TE02
Fl. 149



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão identificado em epígrafe.

Brasília/DF, 28 de maio de 2012

(assinado digitalmente)

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Presidente

Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional