



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

Processo n° 13830.001927/2006-30
Recurso n° 160.753 Voluntário
Acórdão n° **2802-01.010 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente RICARDO CESAR APARECIDO VILLELA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

Ementa:

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde 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. A existência de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz acarreta em atribuir ao contribuinte o ônus de comprovar a realização do serviço e o pagamento da despesa por outros meios, sendo insuficiente o recibo ou declaração emitida pelo mesmo profissional.

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.

Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea.

MULTA QUALIFICADA.

É exigível a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude comprovado por meio de processo administrativo que culminou com edição de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, quando o contribuinte faz uso de recibos emitidos pelo profissional objeto da súmula e não traz aos autos outros elementos no intuito de comprovar a efetividade do serviço e o correspondente pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso para tão somente restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$25.320,00 (vinte e cinco mil, trezentos e vinte reais). Vencida a Conselheira Lúcia Reiko Sakae que negava provimento.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 15/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Sidney Ferro Barros, Lúcia Reiko Sakae, Carlos André Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite e German Alejandro San Martín Fernández.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 4ª Turma da DRJ São Paulo II que julgou procedente auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002, em virtude de glosa de R\$33.420,00 de dedução de despesas médicas, conforme discriminado a seguir com os seguintes fundamentos apontados pela autoridade fiscal:

- a) R\$8.100,00 referente a Luiz Antonio Menardi – recibos inidôneos objeto de súmula administrativa que declarou os recibos desse profissional tributariamente ineficazes, conforme processo 13830.001099/2006-30 (fls. 103/112); foi aplicada a multa qualificada de 150% e formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais;
- b) R\$6.800,00 relativo a Fernanda Mailho Fontana, fisioterapeuta, são 10 recibos – falta de identificação do paciente, impossibilitando o cotejo com o inciso II do §1º do art. 80 do RIR1999 e não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu, além de não especificar os serviços prestados na magnitude dos valores e ser evidente a emissão dos recibos de uma só vez, em lote (fls. 40/44);
- c) R\$4.200,00 de Patrícia Merighe Ramos, dentista de São Jose do Rio Preto, composta de quatro recibos numerados de 020 a 023 com o primeiro dia 08 de abril de 2002 e o último dia 10 de julho de 2002, por falta de indicação do paciente, impossibilitando cotejo com o art. 80, §1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99) e não-comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de endereço de quem os

- recebeu (art. 80, §1º, inciso III, do Decreto nº 3.000/99), além de não especificar os serviços prestados na magnitude dos valores. (fls. 45/46)
- d) R\$4.000,00 referente a Eliane Manfio, psicóloga, sendo 10 recibos de R\$400,00 cada, pela não-comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu (art. 80, §1º, inciso III, do Decreto nº 3.000/99). Ha recibo datado de 30 de maio, um feriado, sem justificativa cabal dessa ocorrência.(fls. 53/57).
- e) R\$3.990,00 de Regina Coeli de Almeida Oliveira, fonoaudióloga, sendo 10 recibos numerados de 001 a 012 todos do dia 30 de cada mês exceto fevereiro – – falta de identificação do paciente, impossibilitando o cotejo com o inciso II do §1º do art. 80 do RIR1999 e não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu, além de não especificar os serviços prestados na magnitude dos valores e ser evidente a emissão dos recibos de uma só vez, em lote; há um recibo datado em 30 de maio de 2002, feriado, e 30 de junho de 2002, domingo, sem justificativa para essa ocorrência (fls. 53/57);
- f) R\$3.000,00 de Rosana Conte, fisioterapeuta, nove recibos - – falta de identificação do paciente, impossibilitando o cotejo com o inciso II do §1º do art. 80 do RIR1999 e não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu, além de não especificar os serviços prestados na magnitude dos valores e ser evidente a emissão dos recibos de uma só vez, em lote (fls. 58/62);
- g) R\$3.730,00 de Roberto Ribeiro de Andrade, dentista, um recibo de R\$1.900,00 e outro de R\$1.830,00 - – falta de identificação do paciente, impossibilitando o cotejo com o inciso II do §1º do art. 80 do RIR1999 e não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu, além de não especificar os serviços prestados na magnitude dos valores (fls. 63);
- h) R\$42,00 de Laboratório Dr. Joelson Ltda - valor este não deduzido na declaração cujo documento foi entregue em atendimento à intimação (fls. 21) - por falta de comprovação, pois o documento apresentado refere-se a resultado de exame no qual consta o valor, porém não é

hábil para validar dedução, uma vez desacompanhado de recibo e nota fiscal;

A autoridade fiscal registro, ainda, que:

- a) as declarações dos profissionais são mera repetição dos recibos;
- b) não houve justificativa para utilização de três dentistas e dois fisioterapeutas no ano de 2002;
- c) as informações contidas nas duas cartas remetidas pelo contribuinte (fls. 19, 20, 67/69) não serviram para elidir a constituição do crédito tributário, diante das claras irregularidades no preenchimento dos recibos e notas fiscais e a mera citação na carta-resposta de alegados pacientes não é suficiente para comprovar o tratamento;
- d) tendo em vista as circunstâncias arroladas pela autoridade fiscal, para gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, preenchido irregularmente, sem vinculação do pagamento e da efetiva prestação de serviços.

O acórdão recorrido, em síntese tem os seguintes fundamentos:

- a) em relação aos recibos emitidos por Luiz Antônio Menardi, a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente ineficaz constitui prova da inidoneidade dos documentos para fins de dedução de base de cálculo do IRPF a quaisquer usuários dos mesmos, sendo que a declaração firmada pelo profissional (fls. 34), reconhecendo os recibos emitidos e confirmando a prestação dos serviços, possui o mesmo valor probatório dos recibos e na falta de documentos capazes de comprovar o pagamento efetuado não há como restabelecer a dedução;
- b) quanto às demais despesas glosadas, os recibos não podem ser aceitos sem prova adicional da efetividade dos serviços prestados por não atenderem os requisitos previstos para a dedutibilidade de despesas médicas conforme dispõe o § 2º do artigo 8º da Lei 9.250/1995, conforme razões muito bem explicitadas e fundamentadas no relatório fiscal de fls.03/05, por irregularidades no preenchimento, gastos injustificados, não identificando quem recebeu os tratamentos, bem como a especificação dos serviços, além de não conterem o endereço do prestador dos serviços;
- c) diante do conjunto de fatos verificados nos autos - a utilização de recibos comprovadamente inidôneos, a utilização de recibos que não atendem aos requisitos legais, a expressividade das despesas, o fato de que o autuado não conseguiu comprovar os desembolsos

representativos dos pagamentos pela execução da prestação de tais serviços-, não há como firmar convicção acerca da idoneidade dos documentos apresentados, pairando dúvidas, que, como se viu acima, caberia à contribuinte dirimir, apresentando documentos comprobatórios do efetivo pagamento, o que não foi feito nem durante a fiscalização nem na fase impugnatória, desta feita, as provas trazidas, declarações dos referidos profissionais, juntadas às fls. 135/140, por si só, não têm o condão de comprovar a efetividade das despesas médicas pretendidas, uma vez que tal dedução na declaração do contribuinte está condicionada comprovação hábil e idônea dos gastos, de iniciativa e interesse do beneficiário do tratamento, sobretudo quando restou dúvida da idoneidade dos documentos.

Ciência da decisão em 21/05/2007 (fls. 163).

Recurso voluntário protocolado em 20/06/2007 (fls. 164) com as seguintes razões:

- a) os serviços médicos foram pagos com recursos da atividade rural e de contas bancárias, dispondo o recorrente de condições financeiras para arcar com as despesas glosadas;
- b) apresentou documentação idônea e inexistindo por parte da pega fiscal imputação de inidoneidade e havendo efetividade do valor pago, diante dos valores percebidos pelo contribuinte durante o ano de 2.002, tem o contribuinte efetivamente comprovado as despesas com saúde ocorridas no referido ano base;
- c) os valores de R\$8.100,00 (seis mil reais) pagos a Luiz Antonio Menardi, referem-se aos serviços prestados de cirurgia de correção do próprio contribuinte, em razão de acidente sofrido pelo mesmo e a manutenção de aparelho para correção dental de seus Filhos, conforme consta nos recibos apresentados em intimação fiscal (fls. 22/39) preenchidos conforme determina a legislação vigente e comprovados através de declaração assinada pelo próprio beneficiário, não pode o contribuinte pagador ser responsabilizado por fraude imputada ao profissional, resultando na aplicação de multa agravada;
- d) quanto às demais despesas glosadas por não comprovação do pagamento, sustenta que não há na legislação brasileira, a obrigatoriedade de o contribuinte efetuar suas transações comerciais efetivamente através de documentos bancários, e os pagamentos, desde que comprovados pela sua viabilidade financeira, podem ser quitados em dinheiro. Independente de sua receita ser recebida em cheque ou dinheiro, pode muito bem o contribuinte fazer o desconto do cheque, para o recebimento da quantia em dinheiro, ao invés de efetuar diretamente o depósito em conta corrente, ou ainda efetuar saque para custear suas despesas mensais.

Todos os recibos apresentados encontram-se em conformidade com os requisitos do diploma legal (Art.11, I, par. 1º, c, Lei 8.383/91), os emitentes confirmam a prestação dos serviços indicando o paciente e ainda fazem o detalhamento dos serviços prestados, como também confirmam os seus devidos recebimentos;

- e) Acrescenta algumas alegações especificamente para algumas das despesas, a saber (a) R\$4.200,00 de Patricia Merighe Ramos, dentista, a profissional indica o paciente, declarando que a prestação foi realizada parte em São José do Rio Preto e parte em Assis, pois possui consultório na Av. 09 de julho nº 865; (b) R\$4.000,00 de Eliane Manfio, Psicóloga e R\$-3.990,00 de Regina Coeli de Almeida Oliveira, fonoaudióloga, quanto os recibos em dia de feriado, não há na legislação brasileira proibição de pagamento em domingos e feriados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

Exponho meu entendimento sobre o tema.

Considero que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados são documentos hábeis para comprovar o pagamento das despesas e justificar 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, na esteira do comando legal do §3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

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 que, neste caso concreto, pode ser segregada em dois grupos.

De um lado a glosa da dedução referente às despesas odontológicas de R\$8.100,00 referente a Luiz Antonio Menardi cujos recibos não foram acatados em razão de serem objeto de súmula administrativa que declarou os recibos desse profissional tributariamente ineficazes, conforme processo 13830.001099/2006-30 (fls. 103/112); foi aplicada a multa qualificada de 150% e formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais.

De outro lado, glosa no valor total de R\$25.320,00 referente a despesas com dentista, psicóloga e fisioterapeutas em que a imputação fiscal resume-se nos seguintes pontos: a) falta de identificação do paciente o que teria impossibilitado o cotejo com o inciso II do §1º do art. 80 do RIR1999; b) não comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos, por falta de local e endereço completo de quem os recebeu, além de não

especificar os serviços prestados na magnitude dos valores e ser evidente a emissão dos recibos de uma só vez, em lote; em alguns casos, apontou-se que recibos foram emitidos em dias de final de semana e feriados.

O recorrente apresenta recibos e declarações firmadas pelos profissionais, bem como sustenta que possuía condições financeiras para pagar as despesas, que pagava em espécie e que não havia obrigação de efetuar essas despesas por meio das operações bancárias.

Quanto às despesas referentes ao profissional Luiz Antonio Menardi, a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente eficaz (fls. 103/112) desloca para o recorrente o ônus de comprovar a idoneidade dos documentos emitidos pelo profissional. Está correto o entendimento da DRJ, pois se os recibos não são idôneos, a declaração do mesmo profissional, sem nenhum outro documento, igualmente não é hábil e idônea para fins de dedução fiscal.

Não tendo sido afastada pelo recorrente a caracterização de documento ideologicamente falso, entendo devida a qualificação da multa.

As demais despesas glosadas totalizando R\$25.320,00 são assim discriminadas: R\$6.800,00 relativo a Fernanda Mailho Fontana, fisioterapeuta, são 10 recibos (fls. 40/44); R\$4.200,00 de Patrícia Merighe Ramos, dentista de São Jose do Rio Preto, composta de quatro recibos numerados de 020 a 023 (fls. 45/46); R\$4.000,00 referente a Eliane Manfio, psicóloga, sendo 10 recibos de R\$400,00 (fls. 53/57); R\$3.990,00 de Regina Coeli de Almeida Oliveira, fonoaudióloga, sendo 10 recibos numerados de 001 a 012 (fls. 47/52); R\$3.000,00 de Rosana Conte, fisioterapeuta, nove recibos (fls. 58/62); e R\$3.730,00 de Roberto Ribeiro de Andrade (fls.63).

Embora reconheça que a utilização de recibos objeto de súmula atrai para os demais grandes suspeitas, considero que são apenas indícios.

Para esse grupo de recibos, corroborados por declarações dos profissionais (fls. 135/140) especificando os pacientes e a natureza dos serviços prestados (afastando os óbices de caráter formal apontados pela autoridade fiscal), ao cotejar a imputação constante do lançamento, a impugnação, a peça recursal e os documentos com trazidos aos autos, considero que não há elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pelo recorrente para fazer jus às deduções pleiteadas.

Frise-se que não há nos autos prova ou indícios veementes que desabonem a presunção de idoneidade dos recibos emitidos pelos demais profissionais.

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 – e entendo que de fato há - que permitam a 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 a devida base legal.

Ainda que o julgador ache muita coisa suspeita, não havendo prova ou fortes indícios em desfavor dos recibos emitidos conforme os requisitos legais e das declarações dos profissionais 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, cujo valor superam eventual perda arrecadatória.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para tão somente restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$25.320,00 (vinte e cinco mil, trezentos e vinte reais).

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso

Processo nº 13830.001927/2006-30
Acórdão n.º **2802-01.010**

S2-TE02
Fl. 178



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

Processo nº: 13830.001927/2006-30

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 nº **2802-001.010**.

Brasília/DF, 15 de setembro de 2011

(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