



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13851.001777/2005-35
Recurso nº 156.792 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
Acórdão nº 104-23.450
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente GERALDO CÉLIO MEIRA MAGALHÃES
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA A DEDUÇÃO - COMPROVAÇÃO. As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que à luz do disposto no art. 97, IV, do CTN, estão sob reserva de lei em sentido formal. Impossível subordinar as deduções da base de cálculo do IRPF ao atendimento de requisitos alheios à lei. Descabe a glosa de despesas suportadas em documentos idôneos e relativas a profissionais perfeitamente identificados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as deduções de despesas médicas nos valores de R\$ 3.600,00, R\$ 3.500,00, R\$ 9.600,00, R\$ 8.900,00 e R\$ 7.100,00, nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, respectivamente, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

Rayana Alves de Oliveira França
Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os conselheiros: Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Pedro Anan Júnior, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente justificadamente a conselheira Heloísa Guarita Souza.

Relatório

Contra o contribuinte Geraldo Célio Meira Magalhães foi lavrado o Auto de Infração de fls. 65 a 72, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 1999 e 2003, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 51.584,97, dos quais R\$ 16.142,50 referem-se a imposto, R\$ 24.213,75 referente multa qualificada de 150% R\$ 11.228,72 a juros de mora calculados até 30 de novembro de 2005, originado da glosa de parte das despesas médicas apresentadas nas suas declarações de ajuste anual.

Em 15/08/2005, o contribuinte foi cientificado através de AR (fl.02) do Termo de Início de Fiscalização (fl.05), no qual foi intimado a apresentar comprovação das deduções referentes às despesas médicas pleiteadas em suas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1999 a 2003, bem como foi informado do Termo de Declaração firmado pela profissional Regina Lúcia Biagioni Mendes, por meio do qual referida profissional negou ter prestado quaisquer serviços ao contribuinte e/ou seus familiares, declarou ainda não ter recebido quaisquer valores pagos pelo contribuinte (fls. 44). Em virtude de tal constatação o contribuinte também foi intimado a comprovar o efetivo pagamento dos valores pleiteados e não logrou êxito.

Em 02/09/05, o Contribuinte apresentou os recibos que basearam suas deduções de despesas médicas (fls.06/32), deixando de se pronunciar sobre a declaração da profissional Regina Lúcia Biagioni Mendes.

Em 13/09/05 (AR fl. 35), o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento dos valores informados como pagos nos recibos. Em sua resposta o contribuinte afirmar não ter como comprovar os pagamentos de referidas despesas, pois não mantinha livro caixa e/ou contabilidade e que pagava suas contas em parte em cheques e dinheiro. Sugere ainda que para comprovar os pagamentos deveria ser feita a intimação dos profissionais que prestaram os serviços.

As autoridades fiscalizadoras assim o fez. Intimada a profissional Cristiane Rodrigues Rossano, que emitiu um recibo no valor de R\$7.000,00 no ano-calendário de 2000, em favor do contribuinte ora autuado, afirmou que não prestou serviços a pessoas físicas no referido ano-calendário.

Os outros profissionais intimados, Flavia Tital Valderrama (Fonoaudióloga), Marcos Roberto Alves de Souza (Dentista) e Graziela Paronetto Cactano (Fisioterapeuta), informaram que prestaram os serviços, mas não tinham como comprovar o pagamento que grande parte foi feito em espécie. Na descrição dos fatos (fl.77), ressalta ainda a autoridade fiscalizadora que apesar da declaração do profissional Marcos Roberto Alves de Souza de ter prestado os serviços a esposa do contribuinte no ano-calendário de 2001, no valor de R\$5.000,00, referido profissional teve naquele mesmo ano aproximadamente 40 outros pacientes, com valores de tratamento que giraram em torno de R\$200,00.

Ref-

Assim, a autoridade fiscalizadora efetuou o lançamento de ofício, baseado na infração de dedução indevida de despesas médicas, apurando-se o imposto devido e aplicando-se a multa qualificada 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que restou comprovado o “evidente intuito de fraude”, nos termos da Lei nº 4.502/64 e foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais nos termos da Portaria SRF nº 2.752/01 (Processo nº 13851.001778/2005-80).

Cientificado do Auto de Infração em 19/12/2005 (fl. 85), o contribuinte pagou os valores correspondentes as glosas dos profissionais que afirmaram não ter prestado serviços a ele, Regina Lúcia Biagioni Mendes e Cristiane Rodrigues Rossano. Em 16/01/2006 (fls. 87/91), apresentou impugnação referente aos valores glosados dos outros profissionais, alegando em síntese:

- apresentou todos o recibos originais, mas não tinha como comprovar os pagamentos, em razão de tê-los efetuados tanto em dinheiro como em cheques pré-datados, mesmo porque não mantém livro caixa ou contabilidade;

- destaca que dos profissionais intimados: Flavia Titã Valderrama, Marcos Roberto Alves de Souza e Graziela Paronetto Caetano, todos declararam ter havido a realização dos serviços e também que receberam os pagamentos, o que daria validade aos recibos apresentados e não entende porque os demais não foram intimados.

Após analisar a matéria, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJO II nº 17-15.838, de 24 de agosto de 2006, fls. 175/184, no qual apenas reduziu a multa de 150% para 75%, dos profissionais que confirmaram a prestação dos serviços, para os outros que negaram manteve a multa qualificada em 150%.

Em seu voto fez minuciosa análise dos recibos apresentados, o qual transcrevo nesta parte, no que se refere aos profissionais que afirmaram a prestação dos serviços:

*“No tocante à psicóloga **Silvia Helena Gallo Tenan** embora tenha apresentado declaração de fl. 100, informando que os serviços foram realizados de janeiro a junho de 1999 e que os valores foram recebidos parte em cheques e parte em dinheiro, o impugnante não apresentou comprovação inequívoca dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.*

*Quanto ao montante de R\$ 10.000,00 referente aos recibos emitidos pelo dentista **Walter José Pierre**, correspondente aos anos-calendário de 2000 a 2003, foram glosados porque em todos não constam nem a numeração seqüencial e tampouco a indicação dos serviços prestados. O contribuinte apresentou declaração de fl. 101, informando que os serviços odontológicos foram realizados e que os valores também foram recebidos parte em cheques e parte em dinheiro, porém o impugnante não apresentou nenhum documento comprobatório dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.*

*Aplica-se igual procedimento à glosa no total de R\$ 5.000,00, referente aos recibos emitidos pelo dentista **Marcos Roberto Alves de Souza**, correspondente ao ano-calendário de 2001. O contribuinte também*

Rec

apresentou declaração de fl. 99, informando que os serviços odontólogos foram realizados e que os valores foram parcelados no período de janeiro a outubro de 2001, tendo sido os valores recebidos em dinheiro, porém o impugnante não apresentou nenhuma comprovação dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.

Nesse mesmo sentido, também se aplica ao valor glosado de R\$ 2.500,00 referente aos recibos emitidos pelo dentista **Andréia S. Torres**, correspondente ao ano-calendário de 2001. O interessado também apresentou declaração de fl. 96, informando que os serviços odontólogos foram realizados no período de fevereiro a março e de junho a setembro de 2001 e que os valores foram recebidos em dinheiro, porém o impugnante não apresentou nenhuma comprovação dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.

No que diz respeito à dedução pleiteada a título de despesas médicas em nome da fonoaudióloga **Flávia Titã Valderrama**, no valor de R\$ 5.000,00, relativo ao ano-calendário de 2001. Embora a profissional também tenha apresentado declaração (fl. 97), informando que os serviços foram realizados no período de janeiro a dezembro de 2001 e que os valores foram recebidos em dinheiro, o autuado não apresentou nenhuma comprovação dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.

O mesmo vale para a glosa das despesas médicas pleiteadas em nome da fisioterapeuta **Grazietza Paronetto Caetano**, respectivamente, no valor de R\$ 6.400,00 (ano-calendário: 2002) e R\$ 5.100,00 (ano-calendário: 2003). Consta no termo da Descrição dos Fatos (fl. 77) que a profissional apresentou declaração, informando tão-somente haver prestado serviços ao contribuinte e a seus dependentes, porém não soube informar de que forma os pagamentos foram efetuados. "Por sua vez, o impugnante também não apresentou nenhum documento para comprovar o pagamento de tais valores, não sendo possível afastar a glosa efetuada."

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 18 de setembro de 2006, (fl. 202) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 11 de outubro de 2006, o Recurso Voluntário de fls. 203/212, utilizando-se da mesma base legal da peça impugnatória e apresentando vasta jurisprudência deste Conselho sobre a matéria.

É o relatório.

Roz

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso preenche as formalidades legais, razão pela qual dele conheço.

Não há arguição de preliminar.

A questão em análise versa sobre a comprovação de despesas médicas deduzidas nas declarações do Contribuinte nos anos calendários de 1999 a 2003, sendo certo que parte das despesas médicas foram aceitas pelas autoridades fiscalizadoras, principalmente no que se refere as despesas com planos de saúde e pessoas jurídicas. Referente aos profissionais que negaram a prestação de serviço, o contribuinte não se insurgiu contra estas glosas, já tendo inclusive recolhido os impostos devidos, não sendo assim mais objeto deste recurso.

Passa-se, então, à análise das despesas médicas tidas como não devidamente comprovadas e mantidas em primeira instância.

Como regra geral, pode, sim, a Fiscalização exigir elementos complementares do contribuinte para a comprovação da efetividade da despesa, mas somente **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 RJR/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."

Entendo a necessidade das formalidades legais dos recibos apresentados. Mas acredito que seria muito importante que os contribuintes trouxessem ao processo outro meios de provas, capazes de satisfazer a livre convicção do julgador quanto à integralidade das deduções pleiteadas, tais como comprovação de forma de pagamento, prontuários e receituários médicos, exames laboratoriais, plano de tratamento do dentista, entre outros. Neste sentido, esta Câmara já proveu integralmente recurso baseada em outros documentos:

IRPF – DESPESAS MÉDICAS – Comprovada a efetividade da despesa médica, inclusive com cópia de cheque do pagamento realizado e prontuário e receituário médicos, é de se cancelar a exigência. Recurso provido. " (Recurso 149.271, quarta câmara, Rel. Heloísa Guarita Souza, Acórdão 104-22328, 29/03/2007).

No caso em tela, as autoridades fiscalizadoras intimaram alguns dos profissionais que emitiram os recibos tendo parte deles confirmado as prestações dos serviços.

Rosa
5

Os outros que não foram intimados o contribuinte trouxe declaração com firma autenticada, também confirmando a prestação dos serviços. Quanto a estes profissionais não foi apresentada nenhuma prova ou indícios que os desabonassem.

No entanto, apesar das declarações apresentadas, a autoridade a quo entendeu não serem as mesmas suficientes para comprovar as despesas deduzidas:

"Cumpre ressaltar que as declarações dos profissionais, apesar de desempenharem papel de destaque no conjunto probatório, não são os únicos fatos que compõem o conjunto probatório. Além do mais, outros indícios foram colecionados para afastar a efetividade dos serviços, entre eles, a ausência de documentos que demonstrassem a inequívoca comprovação dos serviços prestados e do efetivo pagamento dos valores correspondentes."

Da forma que a matéria estar sendo tratada apenas a comprovação dos pagamento afastaria a glosa, o que não concordo. Existem outros meios de provas, perfeitamente aceitos e que podem levar ao convencimento do julgador.

Na análise da autoridade a quo, os recibos de um dos profissionais divergem das considerações quanto aos demais, são os do profissional **Marcos Roberto Alves de Souza** que afirmar ter prestado serviços profissionais a esposa do contribuinte, no ano-calendário de 2001, no valor de R\$5.000,00, sendo que o mesmo teve naquele ano aproximadamente 40 outros pacientes, com valores de tratamento que giraram em torno de R\$200,00.

Esta contestação foi narrada pela autoridade fiscalizadora na Descrição dos Fatos (fl.152), no entanto nem o contribuinte e tampouco o profissional se insurgem contra esta premissa. Não se pode negar que para um profissional que presta serviços a todos os outros pacientes no valor aproximado de R\$200,00 e apenas para a esposa do contribuinte, o valor de seus serviços é 25 vezes maior, deveria ter sido pelo menos apresentado um esclarecimento. Diante da disparidade de valor deste recibo e não tendo o contribuinte em nenhum momento se insurgindo quanto a este fato apontados nos autos, não tenho como acolher os recibos deste profissional.

Quanto aos demais, passo a análise individualizada dos documentos apresentados referentes a cada um dos profissionais glosados, baseada nas alegações da descrição dos fatos (fls.148/155) e da decisão de primeira instância (fls.175/184):

1. ~~Silvia Helena Gallo Tenan~~ - Psicóloga, total recibos R\$3.600,00, ano-calendário 1999:

Recibos sem numeração sequencial e sem o dia de emissão (apenas informação de mês e ano), sem identificação do emitente e/ou destinatário e com a expressão genérica psicoterapia.

Declaração (fl. 100), informando que os serviços foram realizados de janeiro a junho de 1999 e que os valores foram recebidos parte em cheques e parte em dinheiro, o impugnante não apresentou comprovação inequívoca dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada

Analisando os recibos percebe-se que os mesmo não contem numeração e tem formato de simples recibos comprados em papelaria, com o campo do número devendo ser preenchido e realmente não consta o endereço do emitente, mas tem os números do seu CPF, RG e Registro Profissional. Já na declaração de fl.100, consta o endereço da profissional.

Entendo que diante dos recibos, nos quais faltam apenas o número e o endereço do emitente, informação esta que foi suprida pela declaração firmada pela profissional, não posso simplesmente glosar os mesmos, pois como bem já decidiu este Conselho a boa fé se presume. Assim, deveria ter a fiscalização apresentados elementos que desqualificassem os mesmos:

"DOCUMENTO HÁBIL PARA COMPROVAÇÃO - RECIBO (EX. 93/4)- Os recibos, desde que atendidos os requisitos do art. 85 do RIR/94, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios e embasar a sua dedutibilidade. Para desqualificar determinado documento é preciso comprovar que o mesmo contenha algum vício. A boa fé que se presume, enquanto que má fé precisa ser provada" (Ac. 1º CC 102-44.040/99 e 44.124/00 - DO 16/06/00 e 44.533/00 - DO 08/06/01).

"DESPESAS ODONTOLÓGICAS - PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS (EX. 92) - Apresentado o recibo de prestação de serviços, sendo o profissional qualificado e estando em atividade na época da emissão do documento, inverte-se o ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram prestados ou que o documento é falso para que se possa glosar o documento apresentado." (Ac. 1º CC 102-44.379/00 - DO 01/12/00).

2. **Walter José Pierre**, cirurgião dentista, total recibos R\$10.000,00, anos-calendário 2000 a 2003:

Recibos não constam nem a numeração seqüencial e tampouco a indicação dos serviços prestados.

Declaração (fl. 101), informando que os serviços odontólogos foram realizados e que os valores também foram recebidos parte em cheques pré-datados e parte em dinheiro, porém o impugnante não apresentou nenhum documento comprobatório dos valores declarados, não sendo possível afastar a glosa efetuada.

Como foram apresentados os devidos recibos, bem como declaração e não tendo sido apresentado nada que desabone o profissional, não tenho como deixar de acolher os recibos pelo motivos já apresentados para o profissional anterior.

3. As outras profissionais, a dentista **Andréia S. Torres** e a fonoaudióloga **Flávia Titã Valderrama**, apresentaram seus recibos completos com despesas nos valores de R\$ 2.500,00 e R\$ 5.000,00 respectivamente, referente ao ano-calendário de 2001. Prestaram ainda declarações (fls.96 e 97), informando os períodos que os serviços foram prestados e que os valores foram recebidos em dinheiro, sendo que está última foi intimada a prestar esclarecimentos pessoalmente a SRF, e afirmou ter prestado os serviços, bem como a Fisioterapeuta **Graziela Paronetto Cactano**, que também foi intimada e afirmou ter prestado os tratamento médico, no valor total de R\$6.400,00, no exercício de 2002 e R\$5.100,00 no exercício de 2003.

Assim não tenho como manter a glosa simplesmente por presunção de ilegitimidade dos recibos e das declarações apresentados, não havendo nenhum outro elemento que me leve a concluir que os mesmos são falsos, inidôneos ou que teve emissão graciosa, ou

Real

seja, sem a devida prestação dos serviços. Deste modo, entendo que os mesmos servem para comprovar a dedução pleiteada.

Diante dos indícios deixo de acolher os recibos apresentados pelo profissional **Marcos Roberto Alves de Souza**, devido a não justificativa do valor dos serviços prestados ao contribuinte ser tão divergente dos seus outros pacientes, mas acolho na íntegra os recibos apresentados pelos demais profissionais, a saber: **Silvia Helena Gallo Tenan**, total recibos R\$3.600,00, ano-calendário 1999; **Andréia S. Torres**, total recibos R\$ 2.500,00 e **Flávia Titã Valderrama** total recibos R\$ 5.000,00, ambos os anos-calendário 2001; **Walter José Pierre**, cirurgião dentista, total recibos R\$10.000,00, anos-calendário 2000 a 2003 e **Graziela Paronetto Caetano**, total de recibos R\$11.500,00, anos-calendários 2002 e 2003.

Outro ponto relevante para o acolhimento das despesas médicas do contribuinte é que se trata de um casal aposentado com mais de 50 anos, como sabemos é totalmente admissível uma despesa deste porte com tratamento dentário e fonoaudiólogo, tão necessário quando se faz um grande tratamento odontológico, bem como com fisioterapeuta e psicólogo. E sendo a renda de ambos compatíveis com as despesas médicas apresentadas, não se configurou as deduções exageradas prevista nos Art.73,§1º do RIR/99.

Por outro lado determina o mesmo regulamento no seu art. 80, III:

"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"

Na interpretação deste artigo, há um equívoco, o mesmo diz que a dedução limita-se a pagamentos especificados e comprovados, o recibo é uma comprovação do pagamento, no qual deve conter o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ, apenas no caso da falta desta documentação é que o contribuinte pode se valer da prova de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. Não há assim necessidade de apresentação de ambos.

No entanto diante indícios de inveracidade poderá a autoridade fiscalizadora solicitar outros elementos de provas hábeis e inidôneos que sirvam de subsídios para fornecer elementos ao convencimento das autoridades fiscalizadoras. No entanto apesar deste convencimento ser de foro íntimo, se deve preservar a boa-fé do contribuinte e aceitar outros elementos de provas, tais como declarações, laudos, prontuário e receituário médicos. Caso a autoridade não se sinta convencida da veracidade dos serviços prestados ela deve demonstrar com fortes elementos os fatos que levaram a sua não convicção; como fez no presente caso com os recibos emitidos para o contribuinte com valores tão divergentes dos seus demais pacientes.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para restabelecer as deduções de despesas médicas nos valores de R\$ 3.600,00, R\$ 3.500,00, R\$ 9.600,00, R\$ 8.900,00 e R\$ 7.100,00, nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, respectivamente.

Rayana Alves de Oliveira França
RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 13851.001777/2005-35

Recurso nº: 156.792

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 104-23.450.

Brasília/DF 12 MAR 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da 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