



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

Processo nº 18186.004400/2009-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.112 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ANTONIO SILVEIRA GERMANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE DA EFETIVIDADE DO PAGAMENTO E DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS.

Questionada pela autoridade fiscal a efetividade da prestação dos serviços médicos utilizados como dedução de despesas e apresentadas provas pelo contribuintes que conferem veracidade aos recibos emitidos, que têm o condão de afastar as razões das glosas da autoridade fiscal, estas devem ser afastadas e cancelado o lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso Voluntário e, no mérito, Dar-lhe Provimento, nos termos do relatório e voto.

André Luis Marsico Lombardi - Presidente

Carlos Alexandre Tortato - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Arlindo da Costa e Silva, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº. 16-49.793 (fls. 86/92), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), que julgou improcedente a impugnação (fls. 03/05) do contribuinte, conforme ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2006

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. Presentes nos autos os pressupostos legais autorizadores da exigência da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas e não apresentados os documentos probatórios, deve-se manter o lançamento nos termos em que efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Adoto parcialmente o relatório da DRJ/SP1 para elucidação do presente processo administrativo fiscal. A Notificação de Lançamento de fls. 65/69 exigiu do contribuinte o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 9.469,72, a título de imposto suplementar, acrescido de multa de mora e juros, decorrente da glosa de despesas médicas declaradas pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 68/69) a fiscalização informa a glosa de R\$ 34.435,34, correspondente à **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, nos seguintes termos:

- a) R\$ 26.435,34 – pagamento declarado a ERICA PAONESSA GERMANO – O contribuinte apresentou recibos em nome de DEISE PAONESSA GERMANO, emitidos por Erica Paonessa Germano, que não identifica o paciente, não há especificação do tipo de serviço, limitando-se a descrição vaga e genérica “Tratamento odontológico (à parcela de tratamento odontológico)”. Há relação de parentesco existente entre o declarante, a profissional e a pessoal que pagou as despesas (Deise);
- b) R\$ 8.000,00 – pagamentos declarados a MARIA TERESA TAMAI. Recibos em nome de DEISE PAONESSA GERMANO, que não identifica a paciente, não há especificação do tipo de serviço, limitando-se a descrição vaga e genérica como honorários médicos. Trata-se de valores exagerados para consultas médicas realizadas em cada mês do ano-calendário (média R\$ 1.000,00)

Na hipótese de impugnação do lançamento, o contribuinte deverá comprovar a efetividade dos serviços prestados, bem como comprovar o

desembolso das importâncias, nas datas indicadas, com os cheques compensados, e ou extratos de contas bancárias, demonstrando os saques de importâncias suficientes aos pagamentos, nas datas indicadas nos comprovantes de despesas.

Glosas efetuadas nos termos do art. 73 do Decreto 3.000/1999 Regulamento do Imposto de Renda.

Para demonstrar a efetividade das despesas médicas, o contribuinte anexou a sua peça impugnatória:

- a) Demonstrativo de Apuração do Carne-leão de Erica Paonessa germano Teixeira (fl. 07);
- b) Livro Caixa de Erica Paonessa Germano Teixeira Álvares, de fls. 08/50;
- c) Recibos de Erica Paonessa Germano Teixeira Álvares, de fls. 51/58;
- d) Recibos de Maria Teresa Tamai, de fls. 59/62;
- e) Declaração de Maria Teresa Tamai, de fls. 73.

Para a DRJ/SP1, a impugnação foi considerada improcedente, repisando, em suma, os argumentos da autoridade fiscal, quais sejam, os documentos acostados pelo contribuinte não faziam prova do efetivo pagamento das despesas médicas às profissionais acima mencionadas.

Intimado do acórdão da DRJ/SP1 em 26/11/2013 (A.R. fl. 96), o recorrente apresentou o seu recurso voluntário (fls. 97/99) em 23/12/2013, onde, reiterando as alegações já trazidas em sede de impugnação, menciona uma série de documentos agora acostados ao recurso voluntário, como contraponto ao que decidido e exigido pela DRJ/SP1 como comprovação suficiente das despesas médicas. São eles:

ANEXOS 0001, 0002, 0003, 0005, 0006, 0007 e 0008 = Cópias de sete cheques Unibanco nominais à Dra. Maria Teresa Tamai, de nº 0602554, 0602589, 0602599, 0302725, 0302736, 0602749 e 0602831;

ANEXO 0009 = Páginas 01/12 a 12/12: Extratos Bancários da minha conta-corrente no Unibanco do ano de 2006, comprovando três transferências para a conta-corrente da Dra. Erica P. G. T. Alvares e também os 14 saques em espécie usados em pagamentos à Dra. Erica P. G. T. Alvares;

ANEXO 0010 = Cópia do cheque Bradesco nº 002112 de R\$ 350,00 nominal à Dra. Erica P. G. T. Alvares;

ANEXO 0011 = Cópia do cheque Unibanco nº 602587 de R\$ 500,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou para o seu advogado, Dr. Sergio Conrado;

ANEXO 0012 = Cópia do cheque Unibanco nº 602596, de R\$ 1.100,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou a um feirante;

ANEXO 0013 = Cópia do cheque Bradesco nº 002116 de R\$ 500,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou ao seu advogado, Dr. Sergio Conrado;

ANEXO 0014 = Cópia do cheque Unibanco nº 602684 de R\$ 398,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou a um feirante;

ANEXO 0015 = Cópia do cheque Unibanco nº 0602687 de R\$ 360,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou a um feirante;

ANEXO 0016 = Cópia do cheque Bradesco nº 002045 de R\$ 150,00 que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou para um prestador de serviços;

ANEXO 0017 = Cópia do cheque Unibanco nº 0302737 de R\$ 320,00, que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou para um feirante;

ANEXO 0018 = Cópia do cheque Unibanco nº 0602748 de R\$ 1.200,00, que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou para o seu mecânico;

ANEXO 0019 = Páginas 01/06 a 06/06 = Extratos Bancários de minha conta-corrente no Bradesco (já encerrada) no ano de 2006, comprovando 3 saques em espécie usados em pagamentos à Dra. Erica P. G.T. Alvares,

ANEXO 0020 = Cópia do cheque nº 0302807, nominal à Dra. Erica P. G. T. Alvares, e no valor de R\$ 3.200,00;

ANEXO 0021 = Cópia do cheque nº 602751, de R\$ 282,00, que a Dra. Erica P.G.T. Alvares repassou para o seu mecânico;

ANEXO 0022 = Cópia do cheque Unibanco nº 602828 de R\$ 950,00, que a Dra. Erica P. G. T. Alvares repassou para o seu mecânico;

ANEXO 0023 = Cópia do cheque Unibanco 602691 de R\$ 500,00, que a Dra. Erica P.G.T. Alvares repassou para um feirante.

Ao final, resume a vinculação das provas aos valores dos recibos de despesas médicas, da seguinte maneira:

- a) *R\$ 11.550,00 em cheques nominais às Dras. Maria Teresa Tamai e Erica P. G. T. Alvares;*
- b) *R\$ 2.826,00 em transferências para as contas-correntes da Dra. Erica P. G. T. Alvares;*
- c) *R\$ 12.885,66 em saques em espécie realizados nas proximidades das datas em que a dra. Erica P. G. T. Alvares atestou recebe-los via recibos;*
- d) *R\$ 6.430,00 em cheques que o recorrente usou para pagar a Dra. Erica P. G. T. Alvares, mas que a referida profissional repassou a terceiras pessoas, em uma prática nada ilegal mas que prejudica o recorrente por privá-lo de uma prova direta e contundente.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alexandre Tortato - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Mérito

A legislação do imposto de renda da pessoa física permite a dedução de despesas médicas do referido imposto, nos termos do art. 8º, II, alínea “a” e § 2º, da Lei nº. 9.250/95, assim disposta:

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:

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;

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;

Como se vê, para que seja conferida validade ao recibo emitido por profissional de saúde, exige-se que constem no mesmo, **cumulativamente**:

a) Nome do profissional;

b) Endereço;

Processo nº 18186.004400/2009-75
Acórdão n.º 2401-004.112

S2-C4T1
Fl. 167

c) CPF;

Assim, analisando a totalidade dos recibos apresentados pelo contribuinte (fls. 51/58), referentes à cirurgia-dentista Erica Paonessa Germano, e os referentes à médica Maria Teresa Tamai (fls. 59/62), verifico que **em todos eles constam os três requisitos acima exigidos: nome do profissional, endereço e CPF**. Vejamos um exemplo de recibo de cada profissional, os quais são idênticos nos demais meses:

CONFERE COM O ORIGINAL
"ex-vi" Dec. 83.936/79
art. 5º - § único

RECIBO		RS <u>1.000,00</u>
Recebido do(s) Sr. (s) <u>Deise Paonessa Germano</u>		
Endereço <u>Rua Democratas, 799</u>		
a importância de <u>Hum mil reais</u>		
Referente <u>à parcela tratamento Odontológico</u>		
Para maior clareza firmo o presente		
<u>São Paulo</u> <u>35</u> de <u>dezembro</u> de <u>2006</u>		
Emitente	<u>DRA. ERICA PAONESSA GERMANO</u>	<u>Erica Paonessa Germano</u>
Endereço	<u>Al. dos Uapés, 312 - Pl. Paulista</u>	<u>Cirurgiã - Dentista</u>
	<u>CEP: 04067-030 - São Paulo - SP</u>	<u>CRD - SP 60.779</u>
	<u>Fone: 577-8510 / Telefax: 5583-1953</u>	<u>CPF: 272.983.798-84</u>
	<u>CNPJ - CPF - RG</u>	<u>ASSINATURA</u>

56

Dra. Maria Teresa Tamai

Al. dos Uapés, 312 - Planalto Paulista - Tel.: 577-8510 - Telefax: 5583-1953 - Cep 04067-030 - São Paulo - SP

CPF 911.234.968-20 CRM 39.954

RECIBO		RS <u>1.000,00</u>
Recebi de <u>Deise Paonessa Germano</u>		
a importância de R\$ (<u>Hum mil reais</u>)		
referente à <u>Honorários médicos</u>		
Para maior clareza firmo o presente recibo.		
<u>São Paulo</u> , <u>01</u> de <u>fevereiro</u> de <u>2006</u>		
<u>Maria Teresa Tamai</u> Médica CRM 39954 CPF 911.234.968-20 <u>Dra. Maria Teresa Tamai</u>		

Importante destacar que as justificativas da autoridade lançadora, para cada uma das profissionais emitentes dos recibos foram as seguintes:

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

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por CARLOS ALEXANDRE TORTATO, Assinado digitalmente em 07/07/

2016 por CARLOS ALEXANDRE TORTATO

Impresso em 11/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- 1) Erica Paonessa Germano: “*não identifica o paciente, não há especificação do tipo de serviço, limitando-se a descrição vaga e genérica Tratamento odontológico (à parcela de tratamento odontológico). Há relação de parentesco existente entre o declarante, a profissional e a pessoa que pagou as despesas (Deise)*”;
- 2) Maria Teresa Tamai: “*não identifica a paciente, não há especificação do tipo de serviço, limitando-se a descrição vaga e genérica como honorários médicos. Trata-se de valores exagerados para consultas médicas realizadas em cada mês do ano-calendário*”;

O fundamento legal a justificar as glosas, conforme a autoridade fiscal, foi o artigo 73 do Decreto 3.000/1999, assim disposto:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

§ 3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

Primeiramente, parece haver um equívoco de interpretação acerca do *caput* do artigo 73 acima reproduzido. Quando dispõe que “*todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, **A JUÍZO DA AUTORIDADE LANÇADORA***”, significa que a referida autoridade tem o condão de escolher quais despesas devem ser comprovadas ou justificadas, não sendo o seu “*juízo*” para definir COMO devem ser comprovadas. Ao que parece, a interpretação da autoridade fiscal foi a segunda, corroborada inclusive pela instância *a quo*.

Importante destacar que autoridade fiscal não teceu qualquer consideração ao descumprimento do § 2º do art. 8º da Lei nº. 9.250/95. Como se vê das justificativas acima reproduzidas, foram criados outros critérios, que não os previstos no referido artigo 8º.

Ainda assim, ante a discricionariedade na eleição das deduções que requeiram efetiva comprovação, não há dúvidas que o art. 73 do RIR/99 confere à autoridade fiscal a prerrogativa de exigir outros documentos além dos próprios recibos. Nesse contexto, no curso do processo administrativo fiscal, o contribuinte trouxe novos elementos de prova visando atender o exigido pela fiscalização.

Em sede de impugnação, foram trazidas declarações das referidas profissionais (fls. 6 e 73, de Erica Paonessa Germano Teixeira Alvares e Maria Teresa Tamai,

respectivamente), onde atestam e declaram terem sim realizados os procedimentos e recebidos os valores em questão.

Ainda, em sede de recurso voluntário, o contribuinte trouxe ao processo administrativo uma série de documentos a fim de atestar a veracidade dos recibos das despesas médicas, em especial:

- a) Cheques nominais às profissionais Maria Teresa Tamai (fls. 101/107, 120 e 135), no total de R\$ 11.717,00;
- b) Cheques para pagamentos da profissional Erica Paonessa Germano Teixeira Alvares que teriam sido repassados a terceiros, no montante de R\$ 6.260,00 (fls. 121-128 e 136-138);
- c) Extratos bancários com comprovantes de saques (fls. 108-119 e 129-134) em dinheiro, no total de R\$ 12.885,66 e de transferências para as contas-correntes das profissionais já qualificadas, no montante de R\$ 2.826,00;

Trazidas as provas em comento pelo contribuinte, cabe cotejá-las com as razões apontadas pelo AFRFB como suficientes para desqualificar os recibos de despesas médicas e glosar as despesas declaradas pelo contribuinte.

Nesse contexto, entendo estarem comprovadas as despesas, ante o contexto fático produzido pelo contribuinte, que dá força probante aos documentos trazidos aos autos e me permite afirmar, com tranquilidade, que as despesas foram de fato incorridas. Para melhor didática, estabeleço o seguinte roteiro:

- 1) EMISSÃO DOS RECIBOS PELOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE COM O PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS (NOME, ENDEREÇO E CPF);
- 2) DECLARAÇÃO PELOS PRÓPRIOS PROFISSIONAIS DE QUE REALIZARAM OS SERVIÇOS DE SAÚDE E RECEBERAM PAGAMENTOS PELA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS;
- 3) EMISSÃO DE CHEQUES NOMINAIS PELO CONTRIBUINTE ÀS REFERIDAS PROFISSIONAIS, BEM COMO CHEQUES, AINDA QUE NÃO NOMINAIS, NOS VALORES CORRESPONDENTES AOS SERVIÇOS PRESTADOS;
- 4) TRANSAÇÕES BANCÁRIAS ONDE O CONTRIBUINTE DEPOSITA VALORES NAS CONTAS-CORRENTES DAS REFERIDAS PROFISSIONAIS;
- 5) REALIZAÇÃO DE SAQUES EM ESPÉCIE PELO CONTRIBUINTE EM DATAS PRÓXIMAS ÀS CONSULTAS QUE ENSEJARAM OS PAGAMENTOS AOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE.

Assim, sinto-me confortável em afastar a glosa realizada pela autoridade fiscal, em especial pelos argumentos por ela aduzidos que, diante do contexto probatório

trazido pelo contribuinte, não são suficientes para afastar a presunção de certeza e veracidade da realização de despesas médicas contidas nos recibos emitidos pelas profissionais de saúde.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para o fim de afastar a glosa de despesas médicas incorridas pelo contribuinte consubstanciadas nos recibos de fls. 51/62, no montante de R\$ 26.435,34 e R\$ 8.000,00, referentes às profissionais Erica Paonessa Germano Teixeira Alvares e Maria Teresa Tamai, respectivamente.

É como voto.

Carlos Alexandre Tortato.