



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

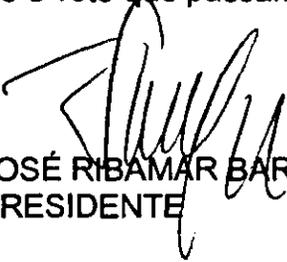
Processo nº. : 10620.000424/2001-10  
Recurso nº. : 149.046  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : JOAQUIM MARIANO ALVES DINIZ FILHO  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ - BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 1º DE MARÇO DE 2007  
Acórdão nº. : 106-16.168

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS - A legislação reguladora do imposto sobre a renda das pessoas físicas, contém autorização para a dedução por despesas com saúde, restrita àquelas atinentes ao tratamento da própria pessoa declarante ou de seus dependentes.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOAQUIM MARIANO ALVES DINIZ FILHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168  
  
Recurso nº : 149.046  
Recorrente : JOAQUIM MARIANO ALVES DINIZ FILHO

## RELATÓRIO

Joaquim Mariano Alves Diniz Filho, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 55-58, prolatada pelos Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, mediante Acórdão DRJ/BHE nº 8.950, de 15 de julho de 2005, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 65-67.

### 1. Dos Procedimentos Fiscais

Em face do contribuinte acima mencionado, foi lavrado em 09/08/2001, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 05-08, com ciência ao autuado por via postal em 29/08/2001 – “AR” – fl. 29, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.129,97, sendo: R\$ 4.290,00 de imposto, R\$ 1.622,47 de juros de mora (calculados até 31/07/2001) e, R\$ 3.217,50 da multa de ofício de 75%, referente ao ano-calendário de 1998.

Da ação fiscal resultou a constatação da glosa de deduções com saúde no valor de R\$ 15.600,00, sendo: R\$ 13.800,00 declaradas como despesas odontológicas pagas a Silvana Fernandes Costa – ME, CNPJ nº 66.356.205/0001-12 e R\$ 1.800,00 relativas à nutricionista Eloísa Santana Bertoldi, ambas, consideradas pela fiscalização como pleiteadas indevidamente pelo contribuinte, conforme descrito à fl. 05.

### 2. Da Impugnação e do Julgamento de Primeira Instância

O autuado, irresignado com o lançamento, apresentou a impugnação de fls. 33-34, cujos argumentos de defesa foram devidamente relatados pelas autoridades julgadoras *a quo* à fl. 56.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, os Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento formalizado pelo Auto de Infração de fls. 05-08.

### 3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão de Primeira Instância em 13/10/2005, ("AR" - fl. 64) e, com ela não se conformando, interpôs dentro do tempo hábil (07/11/2005), por intermédio de seu procurador (Mandato - fl.35) o Recurso Voluntário de fls. 65-67, que pode ser assim resumido:

- em sede de preliminar, argumenta que o auto de infração tem sua comprovação totalmente consubstanciada pelo Decreto nº 3.000, de 1999, o qual permite deduções realizadas e, que não é o caso de inversão do ônus da prova como pretendeu as autoridades julgadoras *a quo*;

- que as deduções pleiteadas foram acobertadas por documentação hábil e de acordo com a legislação vigente, portanto, em não aceitando, cabe a fiscalização fazer prova de que os referidos documentos apresentados são falsos e que não trazem os requisitos necessários a tais deduções;

- a autoridade autuante ficou no campo das alegações e citações incorretas e impróprias ao caso, o que leva a insistir na improcedência do auto de infração;

- não cabe a ele (beneficiário do pagamento) adentrar na vida financeira e tributária do prestador de serviços;

- e ainda, não é do recorrente o ônus de fazer prova como pagou aqueles serviços, caberia a ele apenas exhibir os recibos de pagamento;

- assim, contestou pela improcedência e carência de ação, extinguindo o processo nos termos do art. 267 e incisos do CPC, sem apreciação de mérito; 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

- entretanto, caso o mérito venha a ser analisado, destacou que seguiu exatamente como consta no Manual de Orientações da declaração de ajuste anual, ou seja: guardar por 05(cinco) anos os documentos que comprovam suas receitas e deduções efetuadas na declaração;

- se a prestadora de serviços não lançou corretamente no livro caixa não é função dele fiscalizá-la;

- repisou ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes acerca da glosa de deduções de despesas médicas;

- por fim, protestou pelo provimento do presente recurso, julgando a exigência fiscal improcedente e carente de ação, por ser de direito e de justiça.

À fl. 75, consta o despacho administrativo com a informação de que o arrolamento está sendo controlado no processo nº 10620.000896/2005-04.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235 de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

O presente recurso tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG que, por unanimidade de votos, os Membros da 5ª Turma acordaram em julgar procedente o lançamento decorrente de glosas efetuadas com deduções pleiteadas indevidamente com despesas com saúde no ano-calendário de 1998.

A Relatora do voto condutor do r. Acórdão concluiu pela manutenção das despesas odontológicas por não terem sido comprovados os pagamentos e a efetiva prestação dos serviços.

E, no que tange às despesas pleiteadas como pagas a Eloísa Santana Bertoldi, a relatora destacou que diferentemente do que alegou o contribuinte, a nutrição não é uma especialidade médica. E, que essas não foram expressamente incluídas no rol das despesas dedutíveis (art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 1995), sendo inclusive a glosa da dedução pleiteada.

Por uma questão de ordem, há de se analisar as preliminares levantadas pelo contribuinte, questionando a validade do feito fiscal para, em seguida, examinar-se os argumentos quanto ao mérito.

Neste tópico, não há que se falar em nulidade do lançamento, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

Também, não há como prosperar a alegação "de carência da ação", uma vez que a autoridade autuante adotou todos os procedimentos inerentes ao fato como previsto na legislação de regência, como demonstrado na descrição do presente auto de infração de fls. 05-08.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

*Art. 59. São nulos:*

- I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.\**

O direito de defesa foi garantido ao interessado, que o exerceu plenamente na impugnação e no recurso voluntário ora analisado, estando a autoridade autuante devidamente identificada e possuindo competência legal para lavrar o auto de infração.

Uma vez analisada e rejeitada a preliminar argüida pelo recorrente, há que se passar para o exame das razões de mérito abordadas na peça recursal de fls. 65-67.

A condição de dedutibilidade de despesas com a saúde para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda na Declaração de Ajuste Anual, decorre da previsão da Lei nº 9.250, de 1995, *in verbis*:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*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:*

*(...)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

*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;(destaque posto)*

Nos termos da legislação acima transcrita conclui-se que são dedutíveis dos rendimentos tributáveis as despesas realizadas com saúde em atendimentos próprios do contribuinte ou de seus dependentes.

Novamente, em grau de recurso o recorrente trouxe os mesmos argumentos já apresentados na fase impugnatória, ou seja: de que apresentou os documentos comprobatórios das deduções pleiteadas e que não cabe a ele verificar se a prestadora de serviços efetuou corretamente ou não o lançamento das receitas.

A comprovação do pagamento deve ser feita por documento em que esteja especificada a prestação do serviço, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99 assim dispõe:

**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).*

(...)

**Art. 797.** *É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 de junho de 1968, art. 4º).*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

(...)

**Art. 835.** *As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).*

A regra legal simplesmente exige que as despesas com saúde pleiteadas pelo contribuinte estejam relacionadas com seu próprio tratamento ou de seus dependentes, e que os pagamentos sejam efetivamente comprovados.

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

Cabe destacar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre, por exemplo, no caso das deduções, pois o art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega.

O art. 333, do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe: I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral *in* Processo Administrativo Fiscal, sustenta, p. 302, que: *a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções.*

Salienta-se que, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10620.000424/2001-10  
Acórdão nº : 106-16.168

ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

No caso específico das supostas despesas odontológicas pagas a Silvana Fernandes Costa – ME, CNPJ nº 66.356.205/0001-12, como descrito no Auto de Infração de fls. 05-08, a autoridade autuante não acatou a dedução pleiteada de R\$ 13.800,00, por diversos motivos ali elencados.

Entretanto, da análise do documento comprobatório apresentado pelo contribuinte de fl. 16, verifico que se trata de um simples recibo emitido por uma pessoa jurídica (Prodent Prótese Odontológica), referente à confecção de aparelhos ortodônticos e ponte de porcelana.

Nos casos de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico ou odontológico e nota fiscal em nome do beneficiário, nos termos do art. 80, § 1º, inciso V do Decreto nº 3.000, de 1999.

Desta forma, há que se manter a glosa da dedução pleiteada no valor de R\$ 13.800,00 (Silvana Fernandes Costa, CNPJ nº 66.356.205/0001-12), por apresentação de documento inábil para a comprovação da dedução pleiteada.

No tocante à outra glosa efetuada pela fiscalização no valor de R\$ 1.800,00, referente à despesa com pagamento efetuado para Eloísa Santana Bertoldi, o recorrente não se manifestou, entretanto, ratifico o entendimento da relatora *a quo* de que as despesas relativas a nutricionistas não foram expressamente incluídas no rol das despesas dedutíveis, nos termos do art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 1995.

Do exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 1º de março de 2007.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA