



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 10640.002766/2006-41  
**Recurso n°** 159.522 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 194-00.124  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2008  
**Recorrente** NEUZA MARIA DE ASSIS MARQUES  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO - POSSIBILIDADE - Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEUZA MARIA DE ASSIS MARQUES.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial 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.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente

  
AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE  
Relatora

FORMALIZADO EM: 07 ABR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi expedida a Notificação de Lançamento de fls. 08 a 10, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, consubstanciando saldo de imposto a restituir no valor de R\$ 2.026,62.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 70):

*“De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 10, o lançamento decorreu da revisão da DIRPF Retificadora apresentada pela contribuinte para o exercício financeiro de 2005, ano-calendário de 2004, a fls. 14/16, que tinha como resultado imposto a restituir de R\$ 6.651,41. Nesse procedimento foi apurada pela autoridade fiscal dedução indevida a título de despesas médicas, no total de R\$ 16.817,44, com a seguinte justificativa: ‘Os recibos apresentados não foram considerados suficientes para comprovação tendo em vista os valores elevados dos mesmos e a falta de comprovação do efetivo pagamento, através da apresentação de cópias de cheques, extratos bancários, ordens de pagamento, transferências eletrônicas, entre outros, que comprovassem saques de quantias em datas compatíveis com as neles consignadas. Não se presta a comprovar a efetividade dos pagamentos, a alegação de que teriam sido feitos por meio de moeda em espécie. Não é este o meio usual de pagamento adotado pelas pessoas, considerando-se a expressividade das quantias declaradas como pagas’.”*

### IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 07, acatada como tempestiva. Alega, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 70 e 71):

*“1) inicia dizendo que atendeu ao Termo de Intimação Fiscal que lhe foi enviado apresentando os originais e cópias dos recibos emitidos pelos profissionais e empresas prestadoras dos serviços médicos relacionados em sua declaração de rendas e um documento por meio do qual informou que os pagamentos correspondentes foram realizados em moeda corrente;*

*2) após relatar o feito fiscal e sua justificativa, discorre sobre os profissionais e empresas que afirma lhe terem prestado serviços médicos no ano-calendário de 2004, aqueles cujos recibos não foram acatados como provas suficientes para a dedução pleiteada em sua DIRPF/2005: informa suas identificações, endereços, os tipos de serviços prestados e a beneficiária (a própria contribuinte); transcreve a legislação tributária acerca da dedução a título de despesas médicas com intuito de mostrar que os recibos apresentados estão de acordo com o previsto na lei e que não poderiam ser considerados como insuficientes pelo Fisco Federal para a comprovação de suas despesas*

*B*

*médicas; ‘...a conclusão que se chega é que a fúria fiscal, passa a penalizar o contribuinte, com alegações especulativas, estas sim insuficientes de fundamentação legal...e, portanto, arbitrárias, absurdas e descabidas’ (grifo original); ‘Não resta dúvida que o poder conferido aos auditores da Secretaria da Receita Federal é muito amplo, mas não ao ponto de conferir aos mesmos a capacidade de desvirtuar uma situação efetivamente ocorrida’;*

*3) alega que os profissionais prestaram os serviços, receberam e emitiram os recibos, assinando-os e consignando neles as respectivas identificações, inclusive seus CPF, restando tão-somente ao contribuinte apresentar ao Fisco os documentos que lhe foram fornecidos; a legislação em momento algum obriga que os pagamentos sejam efetuados em cheques ou transferências bancárias; ao contrário do argumento da autoridade fiscal a moeda corrente é a forma legal mais aceita e praticada e a única irrecusável como pagamento; ‘Se efetuar o pagamento em moeda corrente fosse considerado não-pagamento, já teria sido promulgada uma lei proibindo esta prática’;*

*4) entende que: ‘Se existe dúvida quanto à autenticidade de um documento, essa Secretaria teria que utilizar os meios legais e permissivos para apurar os fatos, como por exemplo, exames grafotécnicos e demais procedimentos correlatos e não que venha a penalizar o contribuinte, que é a parte mais fraca desta triangulação, equiparando-os aos desonestos e criminosos’;*

*5) finaliza citando o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal do Brasil: ‘ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei’.”*

#### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ-Juiz de Fora/MG julgou PROCEDENTE o lançamento. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas (fls. 69)

#### **“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

*Exercício: 2005*

#### **DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.**

*É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados forem considerados insuficientes em função do valor envolvido e o contribuinte não deixar evidenciado nos autos a efetividade dos pagamentos correspondentes mediante apresentação de documentos que, de modo absoluto, espelhem a realidade dos fatos.*

#### **PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS.**

*Quando os fatos devem ser provados com documentos hábeis e idôneos, que estão ao alcance do contribuinte realizar, incabível a produção de provas por meio de perícias e diligências.*

*Lançamento Procedente”*

## RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/04/2007, fls. 78, a contribuinte apresentou, em 23/05/2007, o Recurso de fls. 79 a 83, argumentando, em apertada síntese, que efetuou os pagamentos das despesas médicas em espécie, o que lhe é facultado. Assim, os recibos apresentados, nos moldes previstos na legislação tributária, provam seu direito à dedução. Pondera que as despesas médicas não são exageradas, eis que os rendimentos auferidos comportam-nas. Argumenta que não há respaldo legal para que lhe seja exigido a apresentação de outros elementos de prova para ter direito à dedução em questão. Por fim, ratifica os argumentos da impugnação.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 84, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Inicialmente, esclareça-se que na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Portanto, para se fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, se torna indispensável que a contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

*“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:*

*(...).*

*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;”*

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

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

Verifica-se, portanto, que, diferentemente do que defende a recorrente, a dedução de despesas médicas na declaração da contribuinte está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais, bem como, havendo questionamento da autoridade lançadora, sujeitam-se à comprovação ou justificação.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. No caso de falsidade dos recibos, cabe ao fisco a prova, com fulcro no art. 389 do Código de Processo Civil. A autuação, porém, não está fundamentada na falsidade dos documentos. Está, isto sim, alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento. A falta desse elemento não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

A lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. No caso das deduções, como visto anteriormente, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que a contribuinte pode ser instada a comprová-las ou justificá-las. Com isso, o ônus probatório desloca-se para a contribuinte. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao alvedrio da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios fortes de ocorrência de irregularidades nas deduções: o percentual de despesas médicas é elevado em relação aos rendimentos brutos declarados e a quantidade de recibos é expressiva.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para a contribuinte, transfere para a interessada a obrigação de comprovar e justificar das deduções, e, não o fazendo, sujeita-se às consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Cabe, assim, à recorrente apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento. Não se presta, por exemplo, para comprovar a efetividade de pagamento, a mera alegação de que foi efetuado por meio de moeda em espécie. Não é este o meio usual de pagamento adotado pelas pessoas, mormente quando os valores envolvidos são representativos e a contribuinte mantinha, no período fiscalizado, conta corrente ativa (fls. 16).

Saliente-se que, ante a expressividade das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do RIR/1999, art. 73.


A dedução de despesas médicas na declaração da contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento deste colegiado que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta à contribuinte a disponibilidade de simples recibos e declarações, cabendo a

esta, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

No caso, foi dada à contribuinte oportunidade para comprovar o efetivo pagamento. Entretanto, não o fez em nenhum momento. Portanto, os invocados recibos, desacompanhadas de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, não têm o valor probatório pretendido pela contribuinte.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 2008

  
AMARYLLES REINALDI DE HENRIQUES RESENDE