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

Processo nº	10830.003668/2008-55
Recurso nº	511.407 Voluntário
Acórdão nº	**2201-00.956 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de fevereiro de 2011
Matéria	IRPF
Recorrente	ALVARO SANTUCCI NOVENTA JUNIOR
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada à ausência de segurança para admitir a sua dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França, Guilherme Barranco de Souza e Gustavo Lian Haddad que davam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

(Assinado Digitalmente)
Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

(Assinado Digitalmente)
Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 02/04, referente ao ano-calendário 2006, no valor total de R$ 9.434,74, calculados até 30/04/2008.

A fiscalização, por meio de revisão da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, efetuou a glosa das despesas médicas referente aos profissionais: Marcio Barbieri no valor de R$ 1.700,00; Moema Andrade Moneta no valor de R$ 10.000,00 e Clínica de Fisioterapia Zanuchi no valor de R$ 500,00.

Cientificado do lançamento, o autuado apresentou Impugnação, alegando, *verbis*:

> *...se refere a presente Notificação de Lançamento, solicitando o Recurso de Retificação de Lançamento do epigrafado, tendo em vista que, por um lapso, deixei de apresentar os recibos de atendimento de fonoaudiólogo da profissional Moema Andrade Monetta, CPF.: 024.914.928-14, que totaliza o valor de R$ 8.000,00 (oito mil Reais), assim como, do profissional Dr. Márcio Barbieri, CNPJ.: 06.886.793/0001-74, que totaliza o valor de R$ 500,00 (quinhentos Reais).*
>
> *Como forma de comprovação, junto os comprovantes em cópia, onde pode ser comprovado o pagamento destes recibos.*

A 10ª Turma de Julgamento da DRJ – São Paulo/SP II julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

> *DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.*
>
> *O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.*
>
> *Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.*
>
> *APRECIAÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.*
>
> *Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora.*
>
> *Impugnação Improcedente*

Intimado da decisão de primeira instância em 19/10/2009 (fl. 77), Alvaro Santucci Noventa Junior apresenta Recurso Voluntário, sustentando, essencialmente, que, *verbis*:

> *1) Como previsto na Lei n° 9250 de 1995, em seu artigo 8, inciso II, alínea a) "aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas,*

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias" o requerente apresentou os efetivos comprovantes destes pagamentos através de recibos de profissionais e não aceita a glosa simplesmente porque os auditores da Receita Federal pressupõe que as despesas não foram realizadas, glosando sua eficácia. Ora, cabe ao acusador as provas contrárias e no acórdão a relatora não evidencia os motivos pela suposição de irregularidade nos recibos apresentados.

2) Se no Decreto-Lei n° 5844 de 1943, em seu artigo 11 parágrafo 40 "Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capitulo, poderão ser glosadas em audiência do contribuinte" O que os auditores entendem por deduções exageradas? Num país em que a saúde não é tratada com dignidade e um cidadão comum, muito embora tenha descontado em seu contracheque mensalmente uma parcela que deveria cobrir seus gastos com a sua saúde e de seus dependentes, se vê obrigado a dispor de seu patrimônio para pagar para ser atendido corno deveria ser na saúde pública. O que é gasto exagerado? O que ele efetivamente pagou, ou o que foi descontado, sem qualquer parcimônia, de seu salário mensal?

3) Se no Decreto n° 3000 de 1999 em seu artigo 80 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 de Pessoas Jurídicas — CNPJ de quem os recebeu... Porquê não aceitar, se o declarante juntou <u>todos</u> (grifo é meu) recibos devidamente identificados em sua petição inicial.

4) Se existe desconfiança na veracidade dos recibos, porquê não questionar quem os emitiu e confirmar se os mesmos foram apresentados na Declaração de Imposto de Renda de quem os emitiu?

Dito isto, vem rogar seja aceito este recurso já que os membros da Auditoria da Receita Federal não apresentaram os motivos que convençam ao Declarante, que os recibos que ele obteve mediante pagamento de serviços de saúde realmente realizados, não podem valer nas deduções legais que todo cidadão tem direito de pleitear.

É o relatório.

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo se colhe dos autos, o lançamento é decorrente de glosas de despesas médicas. Intimado, o contribuinte apresentou os recibos com os quais pretendeu demonstrar que de fato suportou as despesas médicas deduzidas em sua DIRPF/2007.

Pois bem, a autoridade lançadora glosou as deduções pleiteadas a título de despesas médicas relativa ao ano-calendário de 2006, o que nos leva a reproduzir os dispositivos legais que regulam a matéria. O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

> *Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido 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 com as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*
>
> *(...)*

O artigo 11, § 4º do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, assim estabelece:

> *Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas nêste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3° Tôdas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*
>
> *§ 4° Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acôrdo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte. (grifei)*

Da análise dos dispositivos supracitados, depreende-se que cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Primeiramente, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, tais como radiografias, exames, laudos médicos, etc.

Relativamente à comprovação do pagamento das despesas médicas, impende reproduzir as importantes observações do relator, quando do julgamento de primeira instância:

> *Equivoca-se o contribuinte ao entender que recibos originalmente apresentados à Fiscalização e outros, anexados aos autos, são suficientes e hábeis para a comprovação dos pagamentos e das deduções pleiteadas na DIRPF-Exercício 2007, Ano calendário 2006.*
>
> *O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado, e, não consta dos autos qualquer comprovação do efetivo pagamento das despesas constantes dos recibos emitidos.*
>
> *O contribuinte deve levar em conta que o pagamento das despesas médicas não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço prestado.*
>
> *A comprovação das despesas havidas por meio de recibos é muito frágil. A apresentação destes documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação, não podendo o fisco se satisfazer apenas com eles.*
>
> *Ainda que os recibos preencham os requisitos legais acima, não possuem valor probante absoluto e são analisados dentro do conjunto de provas apresentado. Havendo dúvidas quanto à efetiva prestação dos serviços neles indicados, a autoridade fiscal pode lançar mão da prerrogativa dada pela legislação de exigir a comprovação efetiva tanto do serviço quanto do pagamento.*
>
> *Do Ônus Da Prova*
>
> *De acordo com a legislação tributária, o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita. Cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a corroborar cabal e inequivocamente o que foi declarado e pleiteado.*

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

A lei determina a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. E isso ocorre no caso das deduções. 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.

(...)

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 de desembolso. Importa, ainda, dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem dúvidas quanto ao fato questionado.

(...)

Cabe-nos ainda abordar a noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal – forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Assim, em que pese os motivos alegados pelo contribuinte, é razoável reconhecer que outros elementos se fazem necessários para a comprovação da efetividade do serviço prestado e do pagamento realizado.

No caso em tela, verifica-se que os recibos emitidos pela profissional fonoaudióloga Moema Andrade Moneta, deveriam estar acompanhados de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (laudos, relatórios e outros).

Quanto ao profissional Márcio Barbieri, não foram apresentados recibos e prova de pagamento, bem como não foi apresentada a documentação relativa à dedução pleiteada referente serviços prestados pela Clínica de Fisioterapia Zanuchi, no valor glosado (R$ 500,00). Com relação às Notas Fiscais de fls. 17 e 18, emitidas por CRAF – Centro de Radiologia e Análises Faciais, não há pertinência delas com o presente processo.

Sendo assim, as glosas apuradas devem ser mantidas, podendo a contribuinte, em grau de recurso, tentar carrear mais elementos ou provas que modifiquem tal entendimento. Cabe observar que as dúvidas acima levantadas por si só não determinam que as despesas médicas não

Assinado digitalmente em 19/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *ocorreram, mas em conjunto não permitem que a autoridade julgadora firme sua convicção acerca do efetivo pagamento*. (grifei)

Em conformidade com o artigo 11, § 3°, do Decreto-lei n° 5.844, de 1943, supracitado, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Diferentemente do entendimento defendido pelo recorrente o simples recibo, ainda que acompanhado de declaração do suposto prestador de serviço, não é hábil para comprovar a efetividade da prestação de serviço.

Sobre a matéria já manifestou este Conselho Administrativo, consoante as ementas transcritas:

> *IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carreou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Ac. 1ºCC 102-44154)*
>
> *IRPF - DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac. 1º CC 102-43935)*
>
> *IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe. (Ac. 1º CC 104-16647)*

Não se pode perder de vista que o livre convencimento é prerrogativa do julgador na apreciação dos fatos e de sua prova, conforme preceitua o art. 131 do Código de Processo Civil e do art. 29, do Decreto 70.235, de 1972, *in verbis*:

> *Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que Ihe formaram o convencimento. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)*
>
> *(...)*

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Em que pese alegue o contribuinte que os recibos carreados demonstram seus gastos com despesas médicas, tem-se que tais documentos, desacompanhadas dos comprovantes da efetividade dos pagamentos, são insuficientes para infirmar as glosas efetivadas no lançamento. Como dito anteriormente, essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Destarte, os simples recibos não têm o condão de suprir as provas mencionadas.

Portanto, para ver restabelecida a dedução das despesas médicas bastava que o contribuinte juntasse aos autos comprovante do efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços, posto que o ônus da prova recai sobre aquele cujo benefício se aproveita.

Ante ao exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado Digitalmente)
Eduardo Tadeu Farah

Assinado digitalmente em 18/04/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Autenticado digitalmente em 03/03/2011 por EDUARDO TADEU FARAH
Emitido em 19/04/2011 pelo Ministério da Fazenda