



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

**Processo n°** 10830.005462/2006-06  
**Recurso n°** 160.229 Voluntário  
**Acórdão n°** **2802-00.986 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** NEIDE FROTA DE SOUZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DESPESAS MÉDICAS - PROVA - EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ -

Sem a apresentação de documentos hábeis e idôneos capazes de comprovarem a efetividade dos serviços profissionais e dos correspondentes pagamentos, incabível aceitar a dedução de despesas médicas relativas a profissional para o qual existe “Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz”.

DEDUÇÃO IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Se a razão de glosar foi a falta de comprovação da despesa, de sua efetividade, a apresentação de declaração do profissional prestador dos serviços atestando haver prestado os serviços e recebido a importância declarada justifica restabelecer a dedução. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nos termos do art. 60 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, em primeira votação por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso e Lúcia Reiko Sakae que negavam provimento. Em segunda e última votação, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para restabelecer deduções de despesas médicas nos valores de R\$4.600,00 (quatro mil e seiscentos reais), referente ao ano-calendário de 2003 e R\$9.000,00 (nove mil reais), referente ao ano calendário de 2004. Vencido o Conselheiro Carlos André Ribas de Mello que dava provimento integral.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 09/04/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: : Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite (Relatora), Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 e 04/06, acompanhado dos demonstrativos de fls. 03 e 07/11, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, Anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$13.290,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 62/63):

*“.....a exigência decorreu de glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme descrito no corpo do auto de infração. Os valores tributáveis e as datas de ocorrência dos fatos geradores, bem como os enquadramentos legais, encontram-se à fls. 04/06..*

*3. Consta do corpo do auto de infração, As fls. 04/06, que a multa qualificada foi aplicada nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, sobre a glosa de despesas médicas relativas a pagamentos supostamente efetuados a Adriana Pizzo Gusson, em face dos recibos por ela emitidos terem sido declarados inidôneos conforme Súmula Administrativa de, Documentação Tributariamente Ineficaz..*

*4. O demonstrativo e o enquadramento legal da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se à fl. 11..”*

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação (fls87/91), acatada como tempestiva. Consoante transcrito no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 138 a 143) a contribuinte:

*“A impugnante cumpriu o disposto no art. 80, § 2º do Decreto nº 3.000/99, apresentando recibos de tratamento odontológico com todos os requisitos previstos naquela norma. Aduz que somente na falta de documentação, segundo aquele dispositivo, é que são necessários mais*

documentos. *Ressalta ainda a apresentação de declaração da profissional confirmando os recebimentos.*

- *Tentou apresentar os extratos bancários, porém até o momento a instituição financeira não deu resposta.*
- *A quantia despendida justifica-se pela seriedade de seus problemas odontológicos.*
- *O auto de infração baseia-se na suposição do Fisco de que o pagamento não foi efetuado porque a profissional omitiu receitas e não recolheu o imposto devido sobre elas, porém quem deve ser penalizado por isso é a profissional, e não a impugnante.*
- *O auto de infração faz acusação de fraude, que é crime c como tal deve ser provado.*
- *O auto de infração fere o princípio da ampla defesa ao considerar inidôneos todos os recibos emitidos pela profissional em procedimento administrativo sem conhecimento do público, não dando chance A. autuada de se defender.*
- *Outro absurdo foi fazer a glosa com o fundamento de que o efetivo pagamento e a utilização não foram comprovados, pois os comprovam os recibos e a declaração da profissional.*

A DRJ-SÃO PAULO II(SP) ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 17-17.736, de 22 de março de 2007, que se encontra às fls. 138 a 143, cuja ementa é a seguinte:

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

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*DESPESAS MÉDICAS. GLOSA*

*Incabível a dedução de despesas médicas ou odontológicas quando o contribuinte não comprova a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços realizados.*

*MULTA DE OFÍCIO.*

*Comprovado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária, mediante o uso de recibos declarados inidôneos em processos administrativos de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, aplica-se a multa de ofício qualificada.*

*Lançamento Procedente*

Cientificada da decisão de primeira instância em 16/05/2007, (fls.146), a contribuinte apresentou, em 14/06/2007, o Recurso de fls. 147/153, ratificando os argumentos da impugnação.

Afirma, em síntese, que efetuou pagamentos à profissional Dra. ADRIANA PIZZO GUSSON em decorrência de serviços profissionais que lhe foram prestados.

Assevera que os pagamentos foram efetivados conforme recibos já anexados na fase impugnatória.

Ressalta que a legislação prevê que podem ser glosados os valores cuja efetividade não for comprovada. No entanto, além dos recibos, juntou também DECLARAÇÃO da Dra. Adriana Pizzo Gusson, dando conta de que realizou os serviços odontológicos especificados, e que, por eles recebeu, ratificando desta forma os termos e a validade dos recibos.

Não aceitar tal declaração é contrariar o próprio Código Civil, no artigo 219 que assim dispõe: "*Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiros em relação aos signatários*".

No que diz respeito à comprovação de pagamentos, não se pode desconsiderar o item III, do Art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), assim redigido:

*"Art. 80 —*

*I-...*

*II-...*

*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 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."*

Finaliza requerendo o acolhimento do presente Recurso, a fim de cancelar a exigência fiscal em questão.

É o Relatório

## Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite

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

No caso, a interessada pleiteou deduções de despesas médicas que teria tido com a Cirurgiã dentista Adriana Pizzo Gusson– CPF 175.742.388-55, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003, 2004.

A matéria ora em litígio versa tão somente, sobre à aceitação ou não dos recibos emitidos pela profissional Adriana Pizzo Gusson– CPF 175.742.388-55, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003, 2004, como comprovante de pagamento de despesas médicas.

Ocorre que, conforme a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – processo administrativo fiscal nº. 13888.002283/2004-70, Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 47, de 27/10/2004, DOU de 29/10/2004, retificado no DOU de 10/11/2004 (cópias A. fls. 66 e 67), os recibos de tratamento odontológico emitidos pelo referido profissional, Adriana Pizzo Gusson, CPF 175.742.388-55, foram declarados inidôneos, por serem ideologicamente falsos **até 31/12/2002**, por conseguinte, imprestáveis e ineficazes para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

É importante frisar que Súmula é o processo administrativo de levantamento de elementos de prova da inidoneidade de documentos fiscais, realizado pela administração tributária, mediante procedimentos fiscais apropriados, com vistas a propiciar a formação de convicção por parte das autoridades julgadoras. Assim, sempre que a Fiscalização se deparar com documentos de emissão de empresas e/ou pessoas físicas sumuladas, poderá recorrer à respectiva súmula, sem a necessidade de realizar novas diligências para apurar os mesmos fatos já conhecidos.

Dessa forma, comprovada pelo Fisco a inidoneidade dos recibos emitidos pelo citado profissional, cabe ao recorrente a prova de que a prestação de serviços e o correspondente pagamento existiram de fato, podendo, eventualmente, dependendo das provas apresentadas, caracterizarem tais operações uma exceção relativamente ao conjunto de provas produzidas em sentido contrário, no que tange a inidoneidade dos recibos emitidos.

Portanto, embora a declaração de inidoneidade alcance todos os recibos emitidos até 31.12.2002, os contribuintes que efetivamente tenham realizado o tratamento odontológico e efetuado os correspondentes pagamentos têm a oportunidade de comprová-lo.

Todavia, no caso, a interessada não logrou trazer aos autos elementos hábeis de prova para corroborar sua assertiva de que efetivamente teria recebido o atendimento profissional alegado, bem como efetuado os pagamentos decorrentes. Restringe-se a ratificar suas alegações quanto aos documentos que já haviam sido analisados com muita propriedade no acórdão recorrido, cujas ponderações encontram-se registradas no relatório deste voto.

Ora, nesse contexto, suas alegações são estéreis e não têm o condão de alterar o acerto da decisão recorrida.

Por outro lado quanto aos anos calendários **2003** e **2004**, ousou divergir do acórdão vergastado sob o seguinte fundamento:

### **Provas das despesas passíveis de deduções.**

- Art. 8º, § 2º, III, da Lei nº. 9.250/95.

O artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina a forma através da qual se comprovam as despesas dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde, devendo apresentar recibo 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 recebe.

Para fins de comprovação de pagamento, a legislação não admite prova testemunhal e o único documento idôneo para comprovar o pagamento é o recibo ou a nota fiscal, sendo que em relação aos profissionais de saúde, na falta do recibo, o legislador admitiu como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, podem ser completados posteriormente pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal, cabendo ao contribuinte, quando de sua declaração de ajuste anual, informar o nº do CPF de quem recebeu o respectivo pagamento.

Da norma contida no inciso III, do § 2º, do artigo 8º, da Lei nº 9.250, de 1995, se extrai que em nenhum momento o legislador estabeleceu como condição de validade do recibo o nome do paciente. Neste ponto, andou bem o legislador, pois o normal se presume sem necessidade de inclusão no texto da lei. A interpretação da norma aqui analisada exige que o julgador atue dentro da normalidade de como os fatos ocorrem na vida real, ou seja, a presunção de que o normal é que o beneficiário dos serviços foi quem pagou. Somente nos casos em que a pessoa que paga não seja o próprio paciente é que se pode exigir que conste do recibo o nome do beneficiário dos serviços.

Entendo apresentados recibos exigidos pela lei, acompanhados de declaração do profissional que prestou os serviços, a mera suspeita de que os serviços não foram prestados, desacompanhada de outros elementos de convicção, não se constitui em meio de prova capaz para afastar a presunção de veracidade dos recibos. A boa-fé se presume em favor da contribuinte e a má-fé deste se prova.

Salvo em casos excepcionais, isto é: a) quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa manifestar-se em relação a ela exercendo seu direito de defesa.

Segundo penso, o caso dos autos situa-se entre os casos excepcionais, isto é, trata-se de profissional que tem contra si Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Este entendimento levo até o exercício de 2003. Explico:

A Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – processo administrativo fiscal nº. 13888.002283/2004-70, Ato Declaratório Executivo DRF/PCA nº 47, de 27/10/2004, DOU de 29/10/2004, retificado nº DOU de 10/11/2004 (cópias A. fls. 66 e 67), os recibos de tratamento odontológico emitidos pelo referido profissional, Adriana Pizzo Gusson, CPF 175.742.388-55, foram declarados inidôneos, por serem ideologicamente falsos **até 31/12/2002**, por conseguinte, imprestáveis e ineficazes para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Importante ressaltar que quanto à multa qualificada – Exercício 2003- Ano calendário 2002, aplica-se a Súmula CARF nº. 40 de observância obrigatória pelos membros

do CARF, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº. 259, de 23 de junho de 2009).

*Súmula CARF n.º 40: IRPF – SÚMULA → Multa. Qualificada.*

*A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.*

Fixados os parâmetros que tenho por norte, e deixando bem claro me atenho aos elementos constantes nos autos, passo a análise das provas relativas aos anos calendário 2003 e 2004.

Em relação aos anos-calendário de 2003 e 2004, a contribuinte pleiteou dedução de despesas médicas pagas a profissional Adriana Pizzo Gusson, nos valores de R\$ R\$4.600,00 e R\$9.000,00, respectivamente.

Considero que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados são documentos hábeis para comprovar o pagamento das despesas e justificar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimá-lo a comprovar o efetivo desembolso e prestação do serviço, na esteira do comando legal do §3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Tais recibos, até podem ter sido todos montados. Todavia o que se tem nos autos é de um lado é a declaração da profissional Adriana Pizzo Gusson de que recebeu os valores constantes nos recibos por ela emitidos nos anos calendários 2003 e 2004 e de outro a Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, onde foram declarados inidôneos, por serem ideologicamente falsos os recibos emitidos por essa profissional **até 31/12/2002**.

Assim, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos pelo contribuinte (recibos emitidos em 2003 e 2004), como os argumentos trazidos pelo fisco, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador.

Não cabe ao julgador ocupar o papel da autoridade lançadora no sentido de comprovar a inidoneidade dos recibos e, ainda que haja imperfeições na lei e entendo que de fato há, que permitam a deturpação do benefício fiscal, não é lícito ao julgador, na tentativa de corrigir essas imperfeições, ampliar a imputação fiscal e com isso aumentar as exigências comprobatórias ao contribuinte.

Neste caso concreto, cotejando a imputação constante do lançamento, a impugnação a peça recursal e aos documentos trazidos aos autos, considero que não há elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pela recorrente para fazer jus às deduções pleiteadas nos exercícios 2004 e 2005. Assim, entendo que deve ser restabelecida a recorrente a dedução do valor de R\$4.600,00, referente ao ano-calendário de 2003 e R\$9.000,00, referente ao ano calendário de 2004.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para restabelecer a recorrente a dedução do valor de R\$4.600,00, referente ao ano-calendário de 2003 e R\$9.000,00, referente ao ano calendário de 2004.

Brasília/DF, Sala de Sessões, 24 de agosto de 2011

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora

Processo nº 10830.005462/2006-06  
Acórdão n.º **2802-00.986**

**S2-TE02**  
Fl. 156

---



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

Processo nº: 10830.005462/2006-06

*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 2802-000.986, de 24 de agosto de 2011.

Brasília/DF,

---

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO  
Presidente

**Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/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

