



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

**Processo n°** 10920.003322/2004-14  
**Recurso n°** 164.397 Voluntário  
**Acórdão n°** **2201-01.136 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de maio de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LEOMAR RUDNICK  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade NEGAR provimento ao recurso.

*(Assinado Digitalmente)*

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

*(Assinado Digitalmente)*

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

## Relatório

Leomar Rudnick recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário apresentado.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 09/12), relativo ao IRPF, exercício 2000, que se exige Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 4.400,00, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme Descrição dos Fatos, fl. 8, a autuação deu-se em razão da não aceitação dos recibos de despesas médicas emitidos pelo Sr. Leônidas Carlos Ribeiro dos Santos. De acordo com a diligência realizada pela Delegacia da receita Federal em Curitiba/PR o referido dentista estava com seu registro no Conselho Regional de Odontologia – PR cassado desde 26/01/1999 e, portanto, impossibilitado de exercer a profissão.

Cientificado da exigência, o contribuinte apresenta Impugnação (fl. 01/06), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, que:

*... de acordo com o art. 80 do RIR/99, a dedução referente aos pagamentos efetuados ao Dr. Leônidas Carlos Ribeiro dos Santos, cujos recibos originais encontram-se em poder do fisco. Anexa declaração do referido profissional à fl. 7, na qual o mesmo declara que o tratamento teria sido realizado unicamente em benefício do impugnante.*

*Aduz, ainda, que independentemente da autuação ora impugnada, a fiscalização teria autuado também prestador dos serviços odontológicos que emitiu os recibos glosados, e que portanto os valores pagos pelo contribuinte já teriam sido devidamente tributados. Entende que caso as despesas médicas ora impugnadas não sejam acatadas estar-se-ia, em tese, incorrendo em bi-tributação.*

*No que se refere à situação pessoal do profissional, alega que desconhecia o fato de que o Dr. Leônidas estava com o registro no Conselho Regional de Odontologia – PR cassado e que não pode ser penalizado por isto. Sustenta que, a rigor, caberia ao respectivo órgão de classe fiscalizar o profissional e, se fosse o caso, impedi-lo de exercer a profissão.*

*Por fim, argüi a nulidade do lançamento por omissão do dispositivo legal infringido. Afirma que o agente fiscal descreveu sucintamente a infração sem a exata indicação do dispositivo legal, condição sine qua non para validade do auto de infração, a teor do art. 926 do RIR/99. Cita, ainda, o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

A 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC julgou integralmente procedente o lançamento, conforme se extrai da transcrição de parte do aresto proferido:

*O presente lançamento decorre de dedução indevida de despesas médicas, cujos dispositivos legais infringidos encontram-se indicados no demonstrativo das infrações à fl. 12. A alínea “a” do inciso II do art. 8º da Lei nº 9250, de 26 de dezembro de 1995*

*autoriza a dedução da base de cálculo do ajuste anual dos pagamentos efetuados pelo contribuinte 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, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Os parágrafos 2º e 3º do mesmo artigo estabelecem as regras a serem aplicadas a estas deduções, as quais foram reproduzidas nos arts. 41 a 46 da Instrução Normativa nº 25/1996.*

*Ainda assim, mesmo que houvesse qualquer incorreção no enquadramento legal, esta seria suprida pela Descrição dos Fatos, como vem assim se manifestando, também, a jurisprudência administrativa:*

*(...)*

*Muito embora o interessado alegue que a descrição dos fatos teria sido sucinta pois constaria apenas: “DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. DESCRIÇÃO DOS FATOS EM ANEXO.”, verdade é que se encontra nos autos o documento “DESCRIÇÃO DOS FATOS – ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO DE LEOMAR RUDNICK – CPF 004.838.939-00” (fl. 8), mencionado no auto de infração e parte integrante do mesmo, no qual a fiscalização descreve os motivos que levaram a glosa de despesas médicas. Ressalte que a alegação de desconhecimento do referido documento não cabe, pois a teor da impugnação apresentada o impugnante demonstrou ter pleno conhecimento do mesmo, produzindo contestação abordando todos os fatos levantados pela fiscalização.*

*Destarte, inacolhível a preliminar levantada.*

*Com efeito, o contribuinte tem direito a deduzir da base de cálculo do ajuste anual os pagamentos por ele efetuados a dentistas relativos ao próprio tratamento. Contudo, o fato de beneficiário do serviço ter ou não oferecido à tributação os valores recebidos não influencia na dedução pretendida e tampouco cabe falar em bi-tributação, já que se trata de duas pessoas distintas.*

*O que importa para a dedução de despesas médicas é que sejam satisfeitos os requisitos exigidos pela legislação (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e parágrafos 2º e 3º), cujo ônus da comprovação a lei atribuiu ao contribuinte. Neste sentido, assim determina o art. 73 do RIR/99: “Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”.*

*Como se sabe, a legislação exige que o contribuinte comprove as despesas médicas/odontológicas incorridas mediante documento que especifique o pagamento, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço (item III do parágrafo 1º do art. 80). Além disso, deve o prestador do serviço*

*estar legalmente habilitado a prestar o serviço pelo órgão de classe competente.*

*O motivo principal que levou à glosa das despesas odontológicas foi o fato de o dentista que emitiu os recibos apresentados pelo contribuinte estar com seu registro cassado à época da emissão. O impugnante ter ou não conhecimento da situação profissional do prestador do serviço não lhe garante a dedutibilidade da despesa, pois apenas os serviços prestados por profissional regularmente habilitado ao exercício da profissão são aceitos pelo fisco.*

*Por fim, deixa de ter qualquer relevância a verificação se o tratamento foi prestado apenas ao contribuinte ou também a outras pessoas, já que o profissional em questão não estava habilitado a prestar o serviço, condição essencial a dedutibilidade.*

*Nestes termos, mantém-se integralmente a glosa efetuada.*

Intimado da decisão de primeira instância em 02/10/2007 (fl. 21), o autuado apresenta Recurso Voluntário em 31/10/2007 (fl. 22), sustentando, essencialmente, *verbis*:

*Evidenciou-se na Impugnação que o tratamento dentário objeto dos pagamentos ao profissional, atendeu unicamente o ora Recorrente, como declarado expressamente por aquele profissional.*

*A indicação de que o tratamento profissional teria abrangido outras pessoas da família, resultou de erro grosseiro mas escusável, devidamente corrigido, como - repetindo – declarado pelo prestador dos serviços, emitente do recibo, ao afirmar que esse tratamento deu-se unicamente em relação ao Recorrente.*

*Por esta razão, ainda que num primeiro momento o emitente do Recibo tenha indicado como se o tratamento dentário tivesse beneficiado o Recorrente e outras pessoas da sua família, há que se admitir a impropriedade de tal assertiva, posto que tanto a consorte como os filhos do Recorrente, mantém independência financeira e de responsabilidade tributária há muitos anos.*

*Com isto, cada qual submete à tributação seus próprios rendimentos, beneficiando-se; de igual forma, tão somente dos abatimentos legalmente permitidos nos quais eles tenham incorrido, para efeitos de redução da base de cálculo do IR. Assim, a reconhecida incorreção inicial foi corrigida pela indicação consentânea do profissional, de realização do tratamento dentário tão somente para o Recorrente.*

*Quanto à situação do profissional emitente do recibo perante o Conselho da categoria, junta-se neste ato cópia do seu pedido de Certidão comprobatória de sua regularidade o que será confirmado pela Certidão a ser emitida pelo CRO.*

É o relatório.

## Voto

Assinado digitalmente em 30/05/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU, 29/05/2011 por EDUARDO TADEU FARAH

Autenticado digitalmente em 29/05/2011 por EDUARDO TADEU FARAH

Emitido em 01/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

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/2000.

De acordo com a autoridade fiscal (fl. 08):

*Não foram aceitos como despesas médicas, os recibos emitidos por Leônidas Carlos Ribeiro dos Santos.*

*Em diligência realizada pela Delegacia da Receita Federal de Curitiba-PR, com o objetivo de comprovar a autenticidade dos recibos emitidos por Leônidas em favor do autuado, constatou-se que:*

***1. O Sr. Leônidas C. R.. Santos, dentista, estava com seu registro no Conselho Regional de Odontologia — PR, cassado desde 26/01/1999, portanto impossibilitado de exercer a profissão.***

***2. Embora confirme o recebimento dos valores, o Sr. Leônidas afirma que os serviços foram prestados a Natacha, Roy, Leones e Leomar.***

***Acrescente-se o fato de que os recibos emitidos não especificam o paciente atendido, não individualizam os valores e como se verifica nas declarações de Imposto de Renda apresentadas pelo autuado, o mesmo não possui dependentes.***

*O contribuinte, diretor de empresas, ciente das exigências do fisco, não tomou o cuidado de solicitar recibos decentes, individualizados por paciente.*

*Desta forma, foram glosados os seguintes valores:*

*(...)*

***Exercício 2000 — ano-calendário 1999 = R\$ 16.000,00***

*Exercício 2001 — ano-calendário 2000 = R\$ 14.000,00*

*Exercício 2002 — ano-calendário 2001 = R\$ 17.500,00*

*Exercício 2003 — ano-calendário 2002 = R\$ 23.580,00 (grifei)*

Pois bem, como se depreende do excerto reproduzido a fiscalização glosou o valor de R\$ 16.000,00, relativo às deduções pleiteadas a título de despesas médicas, referente ao ano-calendário de 1999, 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 neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*

*(...)*

*§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

*§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte. (grifei)*

Dos dispositivos supracitados depreende-se que os recibos fornecidos pelos profissionais da área médica, em princípio, são considerados como prova da prestação de serviço, contudo, ante a dúvida de que os serviços e/ou pagamento não se efetivaram, pode a autoridade fazendária, visando formar sua convicção, exigir outros meios complementares de provas, em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Nestas condições, 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.

Relativamente à prova, convém citar a obra *Processo Administrativo Fiscal*, do professor Antônio da Silva Cabral, Editora Saraiva, p. 298:

*Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto **as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.** (grifei)*

No caso em apreço, andou bem a fiscalização no momento em que glosou o valor relativo a serviços odontológicos prestados pelo profissional Leônidas C. R. Santos, no

valor de R\$ 16.000,00, posto que o referido dentista estava com seu registro no Conselho Regional de Odontologia/ PR cassado, desde 26/01/1999, portanto impossibilitado de exercer a profissão.

Com efeito, o fato de o profissional emitente do recibo não estar regularmente habilitado a prestar o serviço, por si só, já é suficiente para inviabilizar a dedução, todavia, além disto, tem-se a combinação de situações que já justificariam a cautela Fisco em exigir elementos adicionais de prova, além dos recibos e da efetividade dos serviços e pagamentos efetuados.

Nestas condições, agiu com acerto a autoridade lançadora, ao proceder à glosa, e a Turma Julgadora de primeira instância, ao manter o lançamento, posto que o recorrente não conseguiu comprovar a efetividade de pagamento da despesa médica lançada em sua DIRPF/2000.

Por fim, a declaração prestada pelo dentista Leônidas C. R. Santos, fl. 07, de os serviços foram prestados apenas ao recorrente, desacompanhadas dos comprovantes da efetividade dos pagamentos, são insuficientes para infirmar as glosas efetivadas no lançamento. 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, o simples recibo não tem o condão de suprir as provas mencionadas.

Ante ao exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

*(Assinado Digitalmente)*  
Eduardo Tadeu Farah

