



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA**

**Processo nº** 13687.000269/2004-06  
**Recurso nº** 155.931 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão nº** 104-23.075  
**Sessão de** 06 de março de 2008  
**Recorrente** MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

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

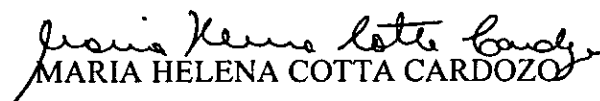
Exercício: 2002

**DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - DOCUMENTOS INIDÔNEOS** - Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante das evidências de que o profissional praticava fraude na emissão de recibos, tendo sido formalmente declarada a inidoneidade dos documentos por ele emitidos, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e do pagamento realizado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza (Relatora) e Gustavo Lian Haddad, que proviam integralmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 06 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann,  
Antonio Lopo Martinez, Rayana Alves de Oliveira França e Remis Almeida Estol.

*jel*

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 03/09) lavrado contra o contribuinte MÁRIO RIBEIRO DE FREITAS, CPF/MF nº 004.643.846-72, originário da revisão eletrônica da sua declaração de ajuste do ano-calendário de 2001, exercício de 2002, para exigir crédito tributário total de IRPF de R\$ 20.240,13, em 19.10.2004, em virtude de dedução indevida de despesas médicas, cuja efetividade não teria sido satisfatoriamente comprovada, relativamente aos profissionais Marcelo José C. Machado, Donizetti Severino de Almeida, Carlos César S. de Almeida e Flávio de Carvalho Pereira.

Intimado do lançamento por AR, em 30.11.2004 (fls. 37), o contribuinte apresentou sua impugnação em 29.12.2004 (fls. 01/02), acompanhada dos documentos de fls. 10/29, em que alega serem os recibos elemento hábil e suficiente para a comprovação da despesa médica, os quais já teriam sido juntados, não estando obrigado, como regra geral, a comprovar a efetividade do pagamento. Afirma, ainda, estar anexando laudos e radiografias, solicitando o cancelamento do auto de infração.

Às fls. 33/36, consta cópia da sua declaração de ajuste anual, do ano-calendário atuado.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora-MG, por intermédio da sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento totalmente procedente, pela seguinte fundamentação (fls. 44 e 45):

*“Os documentos oferecidos pelo contribuinte, a fls. 22/28, para fins de evidenciar a realização dos tratamentos médicos, odontológicos e fisioterápicos prestados a ele e a sua dependente pelos profissionais relacionados em sua DIRPF/2002, a fl. 34/35, poderiam até ser aceitos com esse propósito, já que supririam um dos motivos da glosa efetuada; contudo, para que seja acatada a dedução ora reclamada seria imprescindível, no entendimento deste relator, o atendimento da outra motivação do lançamento, ou seja, da comprovação da efetividade dos pagamentos, nos valores descritos nos respectivos recibos, por meio de documentos hábeis e idôneos, a exemplo daqueles acima citados; isso, porém, o atuado não logrou fazer.*

...

*A título argumentativo, cabe ressaltar, ainda, que a situação constante da DIRPF/2002 do contribuinte, cópia pensada a fls. 33/36, não se revela factível com a situação que, de forma mediana, poderia dele se esperar, pois o impugnante pleiteou despesas médicas no montante de R\$ 34.917,44, ou seja, cerca de 56% de seus rendimentos tributáveis líquidos R\$ 61.459,00 (67.458,86 - 2.587,27 - 1.080,00 - 2.332,59). Vale frisar, também, que não se constatam nos autos a ocorrência de gastos de internação ou cirurgia de grande porte, que poderiam ocasionar dispêndios de tal magnitude.”*

AP

Trate-se do acórdão nº 09-14.900, de 10.11.2006 (fls. 41/46), cuja ementa consigna (fls. 41):

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2002*

*DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.*

*É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não deixar evidenciado nos autos a efetividade dos pagamentos com documentos que, de modo absoluto, espelhem a realidade dos fatos.*

*Lançamento Procedente.”*

Intimado de tal decisão, em 28.11.2006, por AR (fls. 49), o Contribuinte interpôs recurso voluntário, em 27.12.2006 (fls. 50/55), em que sustenta ter cumprido com todos os requisitos exigidos pela legislação para o aproveitamento das despesas médicas, mediante a apresentação dos recibos e laudos médicos. Afirma, também, que, a exigência de outros meios complementares de prova somente seria aplicada na hipótese dos pagamentos não poderem ser comprovados pelos recibos, o que não acontece no caso concreto. Por fim, destaca que nos termos do artigo 368, do Código de Processo Civil, caberia à Receita Federal e não ao contribuinte a prova da invalidade dos recibos apresentados, sendo que em nenhum momento houve qualquer contestação sobre a veracidade desses documentos, tampouco foram solicitadas informações complementares sobre eles ou sobre os serviços nele descritos.

Arrolamento de bens, para fins de garantia recursal, está às fls. 58.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria posta à apreciação deste Colegiado é, essencialmente, de prova.

Segundo consta da descrição dos fatos, no auto de infração (fls. 08), *“o contribuinte não logrou comprovar a efetividade da realização das despesas médicas, seja mediante comprovação do pagamento ou apresentação de laudos/radiografias, etc com os profissionais Marcelo José C. Machado, Donizetti Severino de Almeida, Carlos César S. de Almeida e Flávio de Carvalho Pereira. Os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a realização dos serviços.”*

Cabe registrar que a autuação se originou da revisão eletrônica da declaração de ajuste anual do contribuinte, não constando dos autos nenhum elemento da fase de fiscalização. A multa de ofício está no seu percentual normal, sem qualificação.

Já na impugnação - primeira peça processual que dos autos consta - o recorrente trouxe os seguintes documentos:

a) recibos emitidos por Flávio de Carvalho Pereira (fls. 10/11), por serviços de fisioterapia prestados ao contribuinte e à sua esposa (dependente);

b) declaração emitida por esse profissional, integrante do Centro de Fisioterapia do Triângulo, confirmando a prestação dos serviços, o recebimento dos honorários profissionais e identificando a causa do tratamento de cada um dos pacientes (lombalgia crônica postural e mialgia vertebral difusa) (fls. 24/25);

c) recibos emitidos por Carlos César S. de Almeida (fls. 12/16), por serviços médicos prestados ao contribuinte e à sua esposa;

d) declaração firmada por Carlos César S. de Almeida confirmando o recebimento dos valores, pelo atendimento do contribuinte e de sua esposa, e informando ser ele portador de doença cardiovascular crônica e ela ser portadora de doença cardio-respiratória crônica (fls. 26/27);

e) recibos emitidos por Donizetti Severino de Almeida (fls. 17/19), em decorrência de tratamento dentário realizado na sua esposa;

f) laudo odontológico fornecido por Donizetti Severino de Almeida, declarando ter recebido os seus honorários profissionais em dinheiro, pelo tratamento dentário realizado na esposa do contribuinte e identificando os serviços prestados (fls. 23);

g) recibos emitidos por Marcelo José C. Machado (fls. 20/21), em decorrência de tratamento dentário realizado;

h) declaração do profissional Marcelo, em papel timbrado e com todos os dados de identificação, confirmando a realização de tratamento dentário na esposa do contribuinte, e descrevendo os procedimentos adotados (tratamento periodontal, endodôntico, próteses provisórias e dentística restauradora) (fls. 22);

i) laudo de exame de sangue da esposa do contribuinte.

De acordo com a autoridade julgadora de primeira instância tais documentos, por si só, inclusive os laudos e declarações apresentados, não seriam suficientes para comprovar a efetividade da despesa, o que seria encargo do contribuinte. Além disso, observou que o percentual das despesas médicas consignadas pelo contribuinte, proporcionalmente em relação à totalidade de seus rendimentos, seria muito grande (56%), o que fugiria da normalidade.

Pode, sim, a Fiscalização exigir elementos complementares do contribuinte para a comprovação da efetividade da despesa, quando os recibos apresentados não preenchem os requisitos mínimos necessários ou quando o valor da despesa pleiteada é exacerbado. Nesse sentido, o artigo 80, § 1º, inciso III, do RIR/99 (*“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 da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”*), deve ser interpretado em conjunto com o artigo 73, do mesmo diploma:

*“Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”* (grifos nossos)

O que não se pode admitir – e é o que aconteceu no caso concreto – é que se refutem os elementos probantes complementares produzidos pelo Contribuinte, com base em presunções, suposições e conclusões pessoais e subjetivas, sem que se tenha realizado nenhuma diligência sequer, para se certificar sobre a veracidade das informações constantes nos laudos e declarações apresentados, já em primeira instância.

O fato é que o Recorrente, desde a fase impugnatória trouxe aos autos declarações e laudos (fls. 22/27), dos profissionais emitentes dos recibos glosados, em que reconhecem os serviços prestados, descrevendo-os e confirmando os recebimentos dos honorários. Ora, como simplesmente pôr em dúvida tais documentos, ignorando-os, frente à ausência de qualquer outro elemento em sentido contrário? O Fisco está diante de uma presunção relativa – os recibos apresentados como prova do pagamento não são hábeis para tanto. Só isso, nada mais. Mas, na medida em que o Contribuinte se esforça e produz outros elementos complementares de prova, está derruída a presunção fiscal. Ainda mais quando tal prova é a confirmação da realidade dos fatos pelo próprio prestador do serviço. Se, ainda assim, o Fisco entende não ser esses documentos suficientes, inverte-se o ônus da prova, cabendo a ele a demonstração da imprestabilidade dessas provas complementares, o que poderia ser feito por uma simples diligência junto a esses quatro profissionais, todos da mesma cidade do domicílio do contribuinte. Porém, absolutamente nada foi feito.

AP

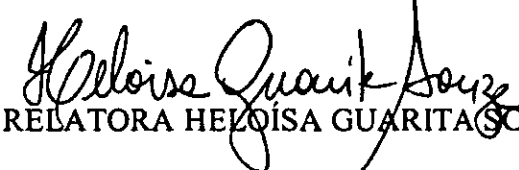
O que não se pode admitir é a transformação de uma presunção relativa em absoluta, na medida em que o contribuinte não traz aos autos aqueles exatos elementos que o Fisco quer (por exemplo, prova de pagamento em cheque, exames médicos), uma vez que a legislação não impõe quais são esses documentos comprobatórios complementares. Se o Fisco não está satisfeito com os trazidos pelo contribuinte, cabe a ele, portanto, proceder à confirmação do que o contribuinte produziu.

Além do mais, vale destacar que, na verdade, em momento algum, a legislação condiciona a dedutibilidade das despesas médicas ao fato do seu pagamento ser em cheque ou por outro meio de transação bancária. Não é esse o escopo do artigo 80, inciso III, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, quando diz que: "*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 da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*". Ora, resta evidente que a exigência de cheque nominativo (o que poderia ser substituído por qualquer outro tipo de operação bancária) somente é válida para os casos de inexistência de documentação regular, o que não é o caso, não tendo sido questionados os requisitos formais dos recibos apresentados.

É verdade que, proporcionalmente à totalidade dos rendimentos do recorrente, o percentual de despesas médicas é alto. Porém, pode ser esse considerado apenas um mero elemento indicativo, de questionamento, não podendo ser tomado como determinante, ainda mais frente à inércia do Fisco no seu procedimento fiscalizatório, diante da prova produzida pelo contribuinte e refutada sem nenhum motivo, causa e justificativas concretas e considerando que tanto o contribuinte, quanto sua esposa são idosos.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 06 de março de 2008

  
RELATORA HELOISA GUARITA SOUZA

## Voto Vencedor

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator-designado

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentação

Dirirjo do bem articulado voto da nobre Conselheira quanto à comprovação das despesas médicas glosadas. Como assinalado pela própria Relatora, a questão é essencialmente de prova. Convenceu-se a Relatora de que os elementos carreados aos autos são suficientes para comprovarem a efetividade das despesas em questão. Analisando os mesmos elementos, concluo em sentido oposto.

Embora o Contribuinte tenha apresentado declaração dos profissionais confirmando a prestação dos serviços, não trouxe aos autos nenhum elemento que indicasse a efetividade dos pagamentos, devendo-se destacar que os valores envolvidos são expressivos, proporcionalmente aos rendimentos declarados, o que autoriza a estranheza pelo fato de todos os pagamentos terem sido feitos em espécie.

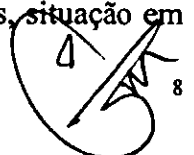
Esta Câmara tem se posicionado no sentido de que, em regra, os recibos são documentos hábeis a comprovar a despesa médica, porém, diante de indícios de que o contribuinte possa ter deduzido de despesas médicas inexistentes, é lícito ao Fisco exigir elementos adicionais de prova da efetividade da prestação dos serviços e dos pagamentos realizados.

É o cenário que se tem neste caso. Os valores expressivos das deduções de despesas médicas, correspondentes a 56% dos rendimentos brutos declarados, justifica a cautela do Fisco em exigir elementos adicionais de prova.

No caso, o Autuado, embora tenha trazido declarações e laudos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços, confirmando sua prestação, não apresentou um único elemento que demonstrasse a efetividade do pagamento, como copia de cheque, transferência bancária, etc. Não é que não se possa realizar gastos elevados com médicos e outros profissionais da saúde ou que não se possa realizar esses gastos pagando-os em espécie, porém, não há como se ignorar o fato de que essa conduta é inusitada.

É cediço que é do Contribuinte o ônus de comprovar as despesas cuja dedução pleiteia. Em condições normais, vale repetir, a apresentação dos recibos é suficiente, porém, nas circunstâncias deste processo, a comprovação, ainda que parcial, da efetividade dos pagamentos feitos, é indispensável para se aceitar como comprovada a realização da despesa.

Admitir em situações como as deste caso apenas as declarações das partes envolvidas, constitui um estímulo à prática deletéria do uso de recibos graciosos, situação em



que os profissionais emitentes dos recibos, em geral, não têm dificuldade em declarar que prestaram os serviços.

Também não é o caso de se rejeitar os documentos apresentados pelo Contribuinte com base em presunções, mas o de se examinar o conjunto probatório, considerando as circunstâncias, que são relevantes neste caso. Isto é, só se pode dizer se as despesas estão comprovadas ou não mediante o exame do conjunto de elementos disponíveis. Vale repetir, os recibos e declarações, na presença de indícios de deduções indevidas não são suficientes a comprovar a despesa.

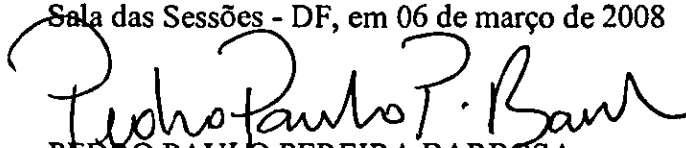
Assim, em conclusão, entendo que a exigência por parte do Fisco de comprovação da efetividade do pagamento como condição para admitir a dedução, nas circunstâncias deste processo, é bastante razoável. Por outro lado, o Contribuinte não deveria ter dificuldade de produzir essa prova já que a movimentação financeira deixa registros que poderiam facilmente serem resgatados.

Sem esses elementos adicionais não há como se considerar comprovada a despesa e, portanto, restabelecer a dedução.

#### Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de março de 2008

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA