



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

**Processo n°** 13855.000950/2006-29  
**Recurso n°** 155.660 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2002 a 2004  
**Acórdão n°** 192-00.084  
**Sessão de** 06 de outubro de 2008  
**Recorrente** LUIZ CLÁUDIO AVI  
**Recorrida** 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

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

**ANO-CALENDÁRIO: 2001, 2002, 2003**


**GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.-** As matérias não contestadas expressamente na impugnação são consideradas incontroversas e o crédito tributário a elas correspondentes definitivamente consolidado na esfera administrativa.

**GLOSA DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS -** Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito a sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
SANDRO MACHADO DOS REIS  
Relator

FORMALIZADO EM: 2.0 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho e Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Conforme consta nos autos, a exigência refere-se à suposta emissão fraudulenta de recibos relativos a despesas médicas presentes como despesas nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios 2001 a 2004.

O contribuinte, conforme fls.19/20, em atendimento a intimação fiscal, esclarece que os pagamentos realizados nos ano-calendário 2001 e 2003 foram satisfeitos em moeda corrente nacional para o devido pagamento pelos serviços de tratamento odontológico seus e de sua dependente.

Quanto ao pagamento realizado no ano-calendário 2002, no valor de R\$ 450,00 (quatrocentos e cinquenta reais), satisfeito através do cheque nº 000673, também fora utilizado para o pagamento odontológico realizados por Paola Valéria Cino.

À fl. 27, o contribuinte solicita prorrogação do prazo para atendimento aos esclarecimentos e documentos solicitados.

À fls.28/30, a Recorrente anexa aos autos documentos que comprovam os pagamentos realizados, quais sejam, comprovantes de despesas médicas, comprovante referente às despesas com instrução própria; comprovante de recolhimento de contribuição previdenciária, dentre outros.

O interessado impugnou o feito fiscal por meio do arrazoadado de fls. 176/183, defendendo em síntese, que:

a) apresentou documentos que comprovam os pagamentos efetuados. Porém, considera que o trabalho fiscal foi norteado pelos procedimentos abusivos dos prestadores dos serviços e não pelas provas documentais apresentadas;

b) reconhece que as deduções pleiteadas sem os devidos comprovantes adicionais, além dos recibos emitidos, devem apenas resultar na aplicação de penalidades aos tomadores dos serviços;

c) informou em suas declarações 2002, 2003 e 2004 valores a título de dedução com despesas médicas efetivamente realizadas, com identificação completa dos profissionais aos quais foram tomados os serviços;

d) entende que o trabalho fiscal foi pautado pela prática de infrações em razão de divergências de interpretação da legislação que rege a matéria em relação às pretensas infrações relatadas na presente autuação;

e) reconhece parcialmente os valores glosados em relação às deduções efetuadas em nome de Ulisses Alahmar e Paola Valéria Cino e requer que sua impugnação seja acolhida no tocante à profissional Suzana Sampaio Junqueira Franco, com o cancelamento do débito fiscal na parte ora impugnada.

A autoridade julgadora de Primeira Instância, através da decisão de fls. 208/214, julgou procedente o lançamento, tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à

comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora e que não foram realizadas satisfatoriamente, concluindo-se que as glosas vertentes se encontram perfeitamente embasadas, conforme decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003*

*GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS – MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.- As matérias não contestadas expressamente na impugnação são consideradas incontroversas e o crédito tributário a elas correspondentes, definitivamente consolidado na esfera administrativa.*

*GLOSA DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. –Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.*

*Lançamento Procedente"*

Inconformado com a r. decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, conforme fls. 230/242, alegando os mesmos argumentos utilizados em sua impugnação. Ademais, acrescenta que ocorreu julgamento precipitado e de forma subjetiva, pois efetuou o pagamento em moeda corrente aos profissionais, apesar de esta não ser a forma usual de pagamento.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro SANDRO MACHADO DOS REIS, Relator

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Como já dito nas linhas acima, trata o presente processo de lançamento decorrente da glosa de deduções efetivadas a título de despesas médicas nas declarações de ajuste anual relativas aos anos-calendário de 2001 a 2003 do Recorrente.

No tocante às deduções pleiteadas a título de despesas médicas em nome do fisioterapeuta Ulysses Alahmar e da cirurgiã-dentista Paola Valéria Cino, respectivamente, nos valores de R\$ 8.010,00 (ano-calendário: 2001), R\$ 9.400,00 (ano-calendário: 2002) e R\$ 5.100,00 (ano-calendário: 2003), todos com a aplicação da multa qualificada de 150%, tendo em vista que inexistiu contestação expressa por parte do Recorrente relativa a tais deduções, mister reconhecer-se que tais matérias tornam estas matérias não impugnadas e definitivamente exigíveis em relação aos valores apurados.

Primeiramente, quanto às despesas médicas não comprovadas, há de se dizer que a glosa das despesas médicas pelo autuação deu-se com base no art. 8º da Lei nº 9.250/95, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos. Veja-se:

*"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 73 e § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 estabelece:*

*"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

*§ 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).*

Conforme se depreende dos dispositivos acima, 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, no período assinalado.

Via de regra, é admissível como prova idônea de pagamentos, a justificar a exclusão das despesas da base de cálculo das exações, os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Todavia, certo é que, por vezes, diante da constatação pelo Fisco de evidências acerca da inidoneidade do documento apresentado pelo contribuinte, é dever funcional do fiscal autuante que exija outras provas para justificar a efetiva prestação dos serviços pelos profissionais constantes nos serviços apresentados, tais como comprovantes de pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, bem assim descrição detalhada dos serviços prestados pelos profissionais.

Nesse sentido, no que tange às despesas relativas aos supostos tratamentos prestados pelo Doutor Ulysses Alahmar, foi editada a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, que considerou imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física os recibos por ele emitidos no período de 01/01/2000 a 31/12/2003 (fls. 24 e 87/136), conforme Ato Declaratório Executivo nº 5, de 27 de abril de 2005, descrito à fl. 24.

Exatamente no sentido acima, com relação à cirurgiã-dentista Paola Valéria Cino, também foi editada contra ela a Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, que considerou imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física os recibos por ela emitidos no período de 01/01/2000 a 31/12/2003 (fls. 25 e 137/172), conforme descrição constante do Ato Declaratório Executivo nº 20, de 31 de outubro de 2005 (fl. 25).

Como já dito na decisão recorrida, é importante se dizer que as Súmulas de Documentação Tributariamente Ineficaz descritas às fls. 87/172 do presente processo, decorrem de Processos Administrativos que se originaram de constatações fáticas, concretas, decorrentes de procedimentos administrativos fiscalizatórios, que atestaram a inidoneidade de recibos/comprovantes emitidos pelos profissionais durante um certo lapso de tempo, concluindo serem os referidos documentos imprestáveis e ineficazes para dedução da base de cálculo do imposto de renda de pessoa física que se utilizasse de recibos emitidos durante aquele período.

É de se dizer, todavia, que a presunção de inidoneidade dessas notas fiscais é relativa, ou seja, admite prova em contrário do contribuinte no sentido de comprovar a efetividade das despesas efetuadas pelo Recorrente perante os profissionais acima mencionados. Ocorre que, de todo compulsar desses autos, depreende-se que o Recorrente não logrou êxito em elidir essa presunção, motivo pelo qual devem-se presumir que os documentos emitidos por tais profissionais são efetivamente inidôneos.

Assim sendo, no tocante ao fisioterapeuta Ulysses Alahmar e à cirurgião-dentista Paola Valéria Cino, pelos motivos acima expostos, os recibos emitidos pelos citados profissionais não podem ser aceitos com o objetivo de se deduzir tais dispêndios da base de cálculo do imposto devido pelo Recorrente, devendo subsistir, ainda, a conseqüente imposição da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Nesse passo, em decorrência das práticas acima relatadas, é perfeitamente justificável que se exija a efetiva comprovação dos pagamentos em relação às demais deduções pleiteadas em nome da dentista Suzana Sampaio Junqueira Franco, respectivamente, nos valores de R\$ 4.220,00 (ano-calendário: 2001), R\$ 7.740,00 (ano-calendário: 2002) e R\$ 5.575,00 (ano-calendário: 2003). Ocorre que o Recorrente, em que pese intimado para comprovar tais despesas, não logrou êxito em colacionar qualquer documento comprobatório do efetivo pagamento dessas despesas, tampouco comprovou a efetiva execução dos serviços prestados por tais profissionais, razão pela qual é de se manter as respectivas infrações apuradas com a correta aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do inciso I, art. 44, da Lei nº 9.430/96.

As dúvidas suscitadas acerca da autenticidade dos documentos deram subsídios à fiscalização para exigir outros meios de provas subsidiárias. Com efeito, foi solicitado ao interessado que apresentasse as devidas comprovações dos efetivos pagamentos e das realizações dos serviços

supostamente prestados pelos demais profissionais relacionados nos Termos de Início de Fiscalização (fls. 04/05 e 16/18). Em resposta, o contribuinte apresentou os recibos originais em nome dos referidos profissionais e informou que todos os pagamentos das despesas médicas glosadas foram efetuados em moeda corrente do país.

Ainda que improvável, é possível que o contribuinte faça seus pagamentos em dinheiro, e não há nada de ilegal neste procedimento. Ocorre que, como visto, por ocasião das práticas escusas do Recorrente, paira sobre os recibos por ele apresentados presunção relativa de inidoneidade, a qual só pode ser suplantada acaso comprovado o real pagamento pelos serviços a ele prestados, o que não ocorreu no presente caso.

É esse, inclusive, o entendimento desse Egrégio Conselho de Contribuintes:

**"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 carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados (Ac. 1º CC 102-44154/2000)

**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 102-43935/1999)

**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 104-16647/1998)"

Sendo assim, eis que na relação processual tributária é tarefa do sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade a ele imputada, o que ganha especial relevo quando haja uma presunção relativa em seu desfavor, é razoável concluir-se que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável do Recorrente no período.

Diante do exposto, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DE, em 06 de outubro de 2008.

  
SANDRO MACHADO DOS REIS