



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

**Processo n°** 15889.000101/2006-11  
**Recurso n°** 157.175 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2005  
**Acórdão n°** 192-00.039  
**Sessão de** 9 de setembro de 2008  
**Recorrente** PAULO EDUARDO DOMINGUES  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF  
EXERCÍCIO: 2005**

**IRPF. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.  
RECURSO DESPROVIDO.**

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, 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.

Nos casos em que há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas a título de tratamento médico, mantém-se a exigência do crédito tributário e nega-se provimento ao recurso.

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.

  
FAUSTO MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
RUBENS MAURÍCIO CARVALHO  
Relator

FORMALIZADO EM: 14 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sandro Machado dos Reis e Sidney Ferro Barros.



## Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 83 a 88 da instância *a quo, in verbis*:

1 Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 02/03, acompanhado dos demonstrativos de fls. 07/08 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 04/06, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas do ano-calendário de 2.004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 4.394,50 (doc. à fl. 02), que foi compensado com o imposto a restituir declarado de R\$ 4.589,57, o que resultou no saldo de imposto a restituir ajustado de R\$ 195,07.

2 Conforme descrição dos fatos e fundamentação legal à fl 03, o lançamento derivou da dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente, com base em despesas médicas, conforme Termo de Verificação, sendo

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (em Reais)
31/12/2004	15.980,00

3 Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 04/06) que:

3.1 o procedimento derivou de um procedimento Fiscal Extensivo em que se solicitou a apresentação de diversos recibos no período de 2003, em nome de GRACIA MARIA HOSKEN SOARES PINTO, profissional objeto do processo de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz;

3.2 Em razão da Súmula, intimado a apresentar os recibos das despesas médicas no montante de R\$ 8.040,00 e a comprovar o efetivo pagamento, foi efetivada a retenção dos recibos, sem que o contribuinte lograsse provar o pagamento de tais despesas ;

3.3 Das demais deduções (fl. 06). Intimado a apresentar documentação comprobatória de outras deduções pleiteadas, devido à não apresentação de prova inequívoca da realização dos referidos pagamentos, as mesmas foram glosadas, sendo:

3.3.1 Ano Calendário 2003 \_ Processo Adm. Nº 15.889.000.075/2006-13

Beneficiário	Valor (R\$)
Maria Cristina S. Pagliaci	5.760,00
Fabiana Peral Maldonado	3.000,00
<b>Total</b>	<b>8.760,00</b>

3.3.2 Ano Calendário 2004 \_ Processo Adm. Nº 15.889.000.101/2006-11

Beneficiário	Valor (R\$)
Fabiana Higo Machado	3.000,00
Maria Cristina S. Pagliaci	5.000,00
Fabiana Cristina Rosalino	4.500,00
Aline Nahas Matiello	3.480,00
<b>Total</b>	<b>15.980,00</b>

4 O contribuinte, cientificado via postal em 22/05/06 (AR à fl. 69), apresentou, em 16/06/2006, através de seus procuradores, mandato à fl. 81, impugnação de fls. 71/75, contestando os dois procedimentos de autuação, alegando que:

4.1 Apesar de não concordar com a glosa da profissional sumulada, haja vista o elevado percentual da multa aplicada, pretende proceder o recolhimento, razão da impugnação parcial;

4.2 Em resposta às intimações, o impugnante apresentou tempestivamente os recibos dos tratamentos, que não foram acolhidos como documentação comprobatória inequívoca, questionando estar sendo prejudicado por tratarem-se de situações diversas de maneira igual, acrescentando que:

4.2.1 Que nos casos como o da súmula, não significando ser correto, é apenas aceitável a posição inquisitiva, deixando de aceitar como idôneos os recibos de pagamento;

4.2.2 Não havendo, no entanto, qualquer razão para que os demais recibos de tratamento não sejam considerados como prova inequívoca do efetivo pagamento, trouxe à colação texto do manual que cuida dos dados necessários dos documentos (vide fl. 73), salientando se referir aos recibos, ressaltando, ainda, ser uma faculdade a apresentação de cheque nominativo em substituição ao recibo e, sendo a faculdade distinta da obrigação, não haveria obrigação do contribuinte efetuar os pagamentos através de cheque nominativo;

4.2.3 Acrescenta, ainda, que tais pagamentos constam das declarações desses profissionais, fato que a Receita poderia comprovar e, mesmo se fosse o contrário, os documentos particulares têm presunção de veracidade, devendo, portanto, serem acolhidos, pois ao indivíduo que usufruiu de serviços e fez os respectivos pagamentos em dinheiro, não resta outro meio de comprovação senão os recibos; documento, esse, previsto pela própria Receita, não podendo inovar nesse sentido; traz à colação texto do artigo 320 do Código Civil – CC- (fl. 74), a seguir reproduzido:

*“Art. 320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante.*

*Parágrafo único. Ainda sem os requisitos estabelecidos neste artigo valerá a quitação, se de seus termos ou das circunstâncias resultar haver sido paga a dívida.”*

4.2.4 Continua afirmando que contendo os recibos todos os requisitos indicados nesse artigo do CC; não cabe ao impugnante apresentar prova inequívoca do pagamento, mas sim à Receita demonstrar o não pagamento ou a não prestação de serviços;



4.2.5 Nota, ainda, que a não aceitação dos recibos impossibilita a sua defesa;

4.2.6 A manutenção da glosa resultaria no absurdo de obrigar o cidadão comum ao pagamento de todas as suas despesas através de cheques nominais, para eventual comprovação posterior;

4.2.7 Não se conformando com o lançamento, pretende o reconhecimento dos recibos como prova inequívoca dos pagamentos e

4.2.8 Finaliza por requerer o acolhimento da impugnação.

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, os membros da turma julgadora da DRJ de origem, consideraram não comprovada a real prestação de serviços e julgaram procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 91 a 97, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, alegando em síntese:

- a) Que os recibos apresentados fazem prova inequívoca da realização dos serviços prestados;
- b) Que não há obrigação que os pagamentos sejam feitos em cheque nominativo, conforme disposto no Código Civil;
- c) Citou jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para sustentar que a apresentação dos recibos é prova suficiente da real prestação de serviços

O recorrente providenciou declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços e os respectivos recebimentos (fls. 98 a 101), requerendo ao final, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o Primeiro Conselho de Contribuintes para julgamento.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Inicialmente, corrigimos que no relatório da decisão recorrida, onde consta Fabiana Higo Machado, deveria constar Renata Higo Machado, conforme mostra a DIRPF à fl. 35.

Cuida o presente processo de glosa dedução pleiteada a título de despesas médicas, na Declaração de Ajuste Anual, relativa aos exercícios 2004.

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

*Art. 8º – A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário 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:*

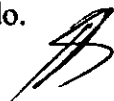
*a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-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 contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.



Em princípio, 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 da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Trata o presente processo de glosas de despesas médicas realizadas para o ano-calendário 2004 do IRPF, no valor total de R\$15.980,00, assim distribuídas:

Profissional	Especialidade	Fls. recibos	Valor glosado [R\$]
Renata Higo Machado	Psicóloga	36 a 41	3.000,00
Maria Cristina S. Pagliaci	Fonoaudióloga	55 a 65	5.000,00
Fabiana Cristina Rosalino	Fisioterapia	45 a 51 e 53/54	4.500,00
Aline Nahas Matiello	Cir. Dentista	42 a 44	3.480,00

Cumpra observar que em todos os recibos emitidos pela Psicóloga, Renata Higo, às fls. 36 a 41, falta o endereço do local onde os serviços foram prestados e o valor global, perfaz R\$2.800,00 quando forma glosados R\$3.000,00. Observamos que à fl. 38, constam 2 cópias do mesmo recibo de 29 /10/2004.

Também, notamos que os recibos da dentista Aline, perfazem somente R2.320,00 (glosa de 3.480,00), já que os recibos das fls. 42 e 44 tratam de 2 cópias do mesmo recibo emitido em 10/05/2004.

Juntou ainda, às fls. 98 a 101, declaração dos profissionais atestando que prestaram o serviço.

Ora, a apresentação destas declarações, em nada reforça ou complementa a prova, pois, apenas repetem o que já se tem nos recibos apresentados, que foram apresentados de forma incompleta, denotando uma inconsistência da defesa. O recorrente poderia ter suportado as suas alegações com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque, extratos bancários ou exames e laudos técnicos atestando o serviço prestado.

Cumpra, ainda, ressaltar que 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, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

*Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*



Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços.

Quanto à doutrina e jurisprudência trazida aos autos, embora representem respeitável posição dos órgãos julgadores, não produzem norma geral e abstrata, restringindo sua vinculação aos casos particulares analisados.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

*IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da 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)*

A opção pelo pagamento em espécie, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.

Considerando o exposto acima, há que se manter a glosa das deduções de despesas médicas efetuadas no Auto de Infração em apreço.

Sala das Sessões, em 9 de setembro de 2008

  
RUBENS MAURÍCIO CARVALHO