



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

**Processo n°** 10222.000036/2008-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2102-001.706 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 30 de novembro de 2011  
**Matéria** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
**Recorrente** LUCIANO BORTOLOTTI  
**Recorrida** Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente.*

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 29/12/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Acácia Sayuri Wakasugi, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## 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. 31 a 34 da instância *a quo*, *in verbis*:

Trata o processo de Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, de fl. 04, em nome do contribuinte, acima qualificado, em decorrência de procedimento interno de revisão da Declaração de Ajuste Anual correspondente ao ano-calendário de 2003 (DIRPF/04), que resultou no lançamento de um crédito tributário no valor de R\$ 10.992,06, sendo imposto suplementar apurado no valor de R\$ 4.602,08, juros de mora no valor de R\$ 2.938,42 (*calculados até 28/11/2008*) e multa de ofício no valor de R\$ 3.451,56.

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 06, a autoridade fiscal efetuou a glosa de dedução a título de despesas médicas, pleiteadas indevidamente do valor de R\$ 34.000,00 e conforme Complementação da Descrição dos Fatos em razão de seguinte:

*“Uma vez que não foram encontradas correspondências entre os valores declarados pelo contribuinte como pagos aos profissionais Marcos Antônio Almeida Silva, Maria Júlia Almeida Tavares e Luciana de Almeida e Silva nas respectivas declarações de rendimento dos profissionais envolvido, foi solicitado do contribuinte que apresentasse outros elementos de prova (além dos recibos) que comprovassem a efetiva prestação de serviços e o efetivo desembolso dos valores envolvidos coincidentes em datas e valores com os recibos apresentados o que o contribuinte não atendeu, sendo de se ressaltar que os tratamentos teriam sido efetivados todos os meses em cidade diferente da residência do contribuinte e de seus familiares. Glosa que se faz pela falta de comprovação da prestação dos serviços e do efetivo desembolso dos valores indicados como pagos”.*

Inconformado com o procedimento fiscal, o contribuinte por seu representante legal, protocolizou, em 19/12/2008, a petição de fls. 01/04, contraditando a exigência, em síntese, com os seguintes argumentos:

Aduz que os fatos citados pelo Auditor não servem para fundamentar a autuação, pois as despesas médicas citadas foram efetivamente realizadas, conforme comprovação inclusa, declarada pelo próprio profissional, nos termos do recibo anexado e ainda que no local onde foi realizado o exame médico, possui residência, conforme documento anexo.

Que à luz do disposto no art.11 da Lei nº 8.383/91, entende que o recibo por ele juntado, preenche os requisitos formais definidos em lei como condição para a dedutibilidade da despesa, de maneira que não cabe ao Auditor Fiscal desconsiderá-lo, não sendo lícito exigir do contribuinte comprovações outras que não as exigidas em lei.

Ao final, à vista do exposto considera a lavratura do Auto de Infração em objeto, totalmente improcedente, determinando seu definitivo arquivamento.

É o relatório.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhadas de provas suficientes e fundamentos legais, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

#### DESPESAS MÉDICAS - REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, desde que devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 38 a 41, requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, repisando os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, cujo conteúdo se resume a alegação que os recibos e as declarações prestadas pelos profissionais e juntadas com o recurso Voluntário configuram a prova necessária para que seja acatada o pedido de dedutibilidades das despesas glosadas.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

### Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

#### ADMISSIBILIDADE

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

Cuida o presente processo de glosa dedução pleiteada a título de despesas médicas, na Declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício 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.

No presente processo foram glosadas despesas médico-odontológicas realizadas para o ano-calendário 2004 do IRPF, no valor total de R\$34.000,00, conforme os recibos de fls. 08 a 17.

Para fundamentar seu Recurso, juntou às fls42/43 e 46/47, declarações 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, o que poderia ter sido feito 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, especialmente no montante da dedução pleiteada.

Cumpre, 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.*

Em sede de impugnação ou recurso, não houve um enfrentamento na mesma altura dessas razões da fiscalização para que se possa concluir algum ponto da lide de forma diferente do que constou no lançamento.

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.

Pelo exposto, não merecendo reparos da decisão recorrida, NEGÓCIO PROVIMENTO AO RECURSO.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

Processo nº 10222.000036/2008-06  
Acórdão n.º **2102-001.706**

**S2-C1T2**  
Fl. 55

---

CÓPIA