



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

**Processo nº** 10510.000755/2005-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-01.207 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2011  
**Matéria**  
**Recorrente** Matias Monteiro dos Santos  
**Recorrida** Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa: DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas e odontológicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, limitando-se aos pagamentos especificados e comprovados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

\_\_\_\_\_  
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

\_\_\_\_\_  
CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, José Evande Carvalho Araújo, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Em desfavor de MATIAS MONTEIRO DOS SANTOS foi emitido o Auto de Infração às fls. 06 a 17, no qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) correspondente aos anos-calendário de 2000 a 2002 (exercícios 2001 a 2003), no valor total de R\$ 12.497,76 (doze mil, quatrocentos e noventa e sete reais e setenta e seis centavos) que, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31 de março de 2005, perfaz um crédito tributário total de R\$ 28.303,27 (vinte e oito mil, trezentos e três reais e vinte e sete centavos).

As infrações apontadas pela Fiscalização encontram-se relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 07 a 12. A Fiscalização procedeu a glosa de (i) despesas com dependente; (ii) despesas médicas e odontológicas; (iii) despesas com instrução, alegando não se tratar de dispêndio enquadrado no conceito de despesa com instrução, no ano-calendário de 2001, e por ser despesa efetuada com pessoa não dependente do contribuinte. As glosas efetuadas e as respectivas alegações feitas pela Fiscalização referem-se às seguintes deduções:

- (i) Dedução com Mathias Luca Melo Alves, neto do contribuinte, no ano-calendário de 2002 (exercício de 2003), no valor de R\$ 1.272,00, sob a alegação que o menor Mathias Lucas Melo Alves não é economicamente dependente do contribuinte;
- (ii) Dedução com despesas médicas e odontológicas, alegando não terem sido efetuadas com o próprio contribuinte ou com dependente seu, terem restado dúvidas quanto à idoneidade nos recibos apresentados e não ter sido comprovado o efetivo pagamento ou a efetiva prestação dos serviços, tal como segue discriminado:

### Ano-calendário 2000 (exercício 2001):

Luciano Lima Franco (fls. 34)	R\$ 55,00
(despesa realizada com pessoa não dependente do contribuinte)	

Uniodonto Cooperativa de Trabalho Odontológico (fls. 35)	R\$ 3.860,00
(recibo desacompanhado da correspondente NF)	

José Wilson da Silva (fls. 36)	R\$ 3.620,00
(mero recibo de cirurgia)	

José Roberto Menezes Filho (fls. 37)	R\$ 3.220,00
(mero recibo)	

Unimed Sergipe Coop. de Trabalho Médico (fls. 38 a 48)	R\$ 3.664,09
(correspondente à participação, no plano médico, de pessoas não dependentes do contribuinte)	

### Ano-calendário 2001 (exercício 2002):

Débora de Jesus Ocea Veras (fls. 55)	R\$ 450,00
(despesa realizada com pessoa não dependente do contribuinte)	

Clinica Santa Helena Ltda (fls. 56) R\$ 63,90  
 (despesa realizada com pessoa não dependente do contribuinte)

Clínica OdontoGastro ou Dra Idalina Esteves Oliveira. Santos (fls. 57 e 58) R\$ 3.225,00  
 (indício de irregularidade)

Cliodonto Plano de Assist. Odontológica ou Dra Fernanda Albuquerque Silva (fls. 59 e 60) R\$ 2.890,00  
 (indício de irregularidade)

Centro de Exames e Terapia Ocular ou Dra Ana Carla B. Dantas (fls. 61 e 62) R\$ 3.665,00  
 (indício de irregularidade)

José Luciano Cabral Aguiar (fls. 63) R\$ 2.000,00  
 (mero recibo)

Unimed Sergipe Cooperativa de Trabalho Médico (fls. 64 a 66) R\$ 3.815,43  
 (correspondente à participação, no plano médico, de pessoas não dependentes do contribuinte)

Ano Calendário 2002.(exercício 2003)

José Luciano Cabral Aguiar (fls. 73) R\$ 2.200,00  
 (mero recibo)

Douglas de Farias (fls. 74) R\$ 5.000,00  
 (mero recibo)

Secretaria de Estado da Administração relativo ao convênio com a Unimed Sergipe Cooperativa de Trabalho Médico (fls. 75) R\$ 4.540,08  
 (correspondente à participação, no plano médico, de pessoas não dependentes do contribuinte)

(iii) Dedução de despesas com instrução:

Ano-calendário de 2001 (exercício 2002)

R\$ 40,00 (fls 67) (dispêndio não enquadrado no conceito de despesa com instrução, segundo o art. 8.º, inciso II, alínea b da Lei n. 9.250, de 1995).

Ano-calendário de 2002 (exercício 2003)

R\$ 1.865,88 (fls. 72) (diferença de valor, correspondente a dedução feita para Matias Luca Melo Alves, que não é dependente do contribuinte)

Em 19 de maio de 2005, foi apresentada Impugnação (fls. 83 e 84), na qual o contribuinte alega não ter declarado dependente indevido e, sim, deixado de declarar despesas com dependente (sua esposa, Margarida Mendes Melo dos Santos). Sustenta ainda que as despesas médicas deduzidas foram despesas próprias e de seus dependentes legais, conforme Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/6/2001  
 Autenticado digitalmente em 20/08/2011 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 20/09/2011 por JOSE RAIMUNDO TOSTA  
 SANTOS  
 08/2011 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 20/09/2011 por JOSE RAIMUNDO TOSTA  
 SANTOS

recibos e notas fiscais apresentados; as despesas com instrução declaradas foram feitas com instrução de dependente.

A Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

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

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002*

*DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEPENDENTES.*

*Mantém-se como indevidas as deduções efetuadas nas declarações de ajuste anual, quando não apresentada documentação comprobatória hábil e suficiente para caracterizar a efetiva realização das despesas ou a relação de dependência declarada.*

*Lançamento Procedente*

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 112 e 113, no qual declara não concordar com a glosa de despesas médicas feita pela Fiscalização. Sustenta que, no mês de março de 2004, quando foi efetuada diligência, apresentou toda a documentação solicitada pelo Fisco. Em janeiro de 2005, quando foi novamente intimado a comprovar a efetiva prestação de serviços médicos e odontológicos, prestou esclarecimentos e apresentou documentação complementar. Defende, assim, a improcedência da notificação de lançamento, por entendê-la injusta.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

Em sua peça recursal, o contribuinte nada alega contra as glosas efetuadas pela Fiscalização e mantidas na decisão de primeira instância administrativa, com despesas com dependente e com instrução, as quais ficam mantidas.

O conjunto probatório anexado aos autos pelo Recorrente consiste em notas promissórias, recibos, notas fiscais, um exame em nome do Recorrente, às fls. 33 (ultrasonografia do aparelho urinário) uma Declaração do contribuinte, às fls. 28, na qual assegura que os pagamentos correspondentes às despesas deduzidas em suas declarações de imposto de renda de pessoa física de ajuste, objeto da autuação constante deste processo, foram feitos em cheque e em dinheiro, sendo a maioria paga a prestação, comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte, entre outros.

Sobre a forma como devem ser comprovadas as deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física, com despesas médicas e odontológicas, assim prescreve o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):*

(...)

*II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;*

*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;*

(...)

Depreende-se, do dispositivo acima transcrito, que os comprovantes de despesas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, devem demonstrar tanto o efetivo pagamento feito pelo contribuinte quanto o recebimento do valor correspondente pelo prestador do serviço, em decorrência da referida prestação, ao próprio contribuinte ou a dependente seu, tudo de forma especificada.

No tocante ao ano-calendário de 2000, exercício de 2001, temos que:

- a) A dedução com despesa médica correspondente ao pagamento feito a Luciano Lima Franco, no valor de R\$ 55,00, foi demonstrada pelo Recorrente mediante o recibo anexo às fls. 34. Tal documento não cumpre os requisitos do inciso II do § 1.º do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999, acima transcrito, haja vista que o beneficiário do serviço é Mathias Luca Melo Alves, neto do Recorrente (fls. 72), e do qual ele não comprovou deter a guarda judicial (Decreto n.º 3.000, de 1999, artigo 80, § 1.º, inciso II, combinado com o artigo 77, § 1.º, inciso V).
- b) Os pagamentos feitos a: Uniodonto Cooperativa de Trabalho Odontológico (fls. 35), no valor de R\$ 3.860,00, José Wilson da Silva (fls. 36), no valor de R\$ 3.620,00 e José Roberto Menezes Filho (fls. 37), no valor de R\$ 3.220,00, estão demonstrados por meio de recibos. Tais documentos, por si sós, não são suficientes para cumprir os requisitos dos incisos II e III do § 1.º do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que exigem a comprovação não somente do serviço prestado,

mas também do efetivo desembolso do contribuinte com o valor correspondente ao pagamento pela sua prestação. Sendo assim, por não estarem comprovadas de acordo com as normas reguladoras da matéria, tais despesas não podem ser aceitas como deduções do imposto sobre a renda.

- c) O pagamento declarado a Unimed Sergipe Cooperativa de Trabalho Médico (fls. 38 a 48), no valor de R\$ 4.936,97, não corresponde ao valor dos recibos apresentados, os quais totalizam R\$ 4.073,22, e também não corresponde a despesa integralmente efetuada com o contribuinte e seus dependentes. A Fiscalização glosou parte do valor declarado, isto é, R\$ 3.664,09, por entender corresponder à participação, no plano médico, de beneficiários não dependentes do contribuinte. De fato, os recibos às fls. 46 a 48 apontam como beneficiários, além do contribuinte, outras três pessoas que não figuram como seus dependentes (vide fls. 52). Correta a glosa (parcial), já que os documentos apresentados atendem só parcialmente ao disposto no artigo 80, § 1.º, inciso II, do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Ano-calendário 2001 (exercício 2002):

- a) Os recibos emitidos por Débora de Jesus Ocea Veras (fls. 55), no valor de R\$ 450,00, e por Clínica Santa Helena Ltda (fls. 56), no valor de R\$ 63,90, correspondem a despesas realizadas com pessoas não dependentes do contribuinte (vide fls. 69). Corretas, portanto, as glosas, com base no que estipula o § 1.º, inciso II, do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999.
- b) Os pagamentos feitos a Clínica OdontoGastro ou Dra Idalina Esteves Oliveira Santos (fls. 57 e 58), no valor de R\$ 3.225,00, a Cliodonto Plano de Assistência Odontológica ou Dra Fernanda Albuquerque Silva (fls. 59 e 60), no valor de R\$ 2.890,00 e a Centro de Exames e Terapia Ocular ou Dra Ana Carla B. Dantas (fls. 61 e 62), no valor de R\$ 3.665,00, estão comprovados nos autos por meio de recibos. Em tais documentos, todavia, a Fiscalização identificou indícios de irregularidade. Como o Recorrente não evidenciou, por meio de provas, o efetivo pagamento das despesas declaradas, mantendo a glosa, com base nos incisos II e III do § 1.º do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999.
- c) O recibo emitido por José Luciano Cabral Aguiar (fls. 63), no valor de R\$ 2.000,00, é prova insuficiente para sua aceitação como dedução do imposto sobre a renda de pessoa física. É que, como visto, a legislação exige que, para esse fim, fique comprovada não só a efetiva prestação do serviço, mas também o desembolso correspondente. Diante disso, fica mantida a glosa.
- d) No tocante às despesas declaradas com Unimed Sergipe Cooperativa de Trabalho Médico (fls. 64 a 66 e 69), segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 08 dos autos, o “contribuinte declarou pela soma do recibo de fls 65 (renumerada fls. 64, N.R.) e da verba expressa em seu comprovante de rendimentos de fls 67 (renumerada fls. 66, N.R.) a título de despesas médicas, já que, segundo sua procuradora, foi firmado um acordo entre a Unimed e o Governo do Estado de Sergipe a fim de proceder ao desconto em folha de pagamento.

Ocorre que também aqui será aplicada a proporcionalidade entre os gastos do contribuinte e o total da prestação que envolve, segundo boleto de fls 66 (renumerada fls. 65, N.R.) outras pessoas não dependentes do contribuinte". Foi aceita como dedução com despesa médica do contribuinte o valor de R\$ 1.734,28 e glosada a diferença de R\$ 3.815,43, correspondente à participação, no plano médico, de pessoas não dependentes do contribuinte. Reputo correta a glosa, conquanto feita em observância ao que dispõe o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Ano Calendário 2002.(exercício 2003)

- a) Os recibos emitidos por José Luciano Cabral Aguiar (fls. 73), no valor de R\$ 2.200,00 e por Douglas de Farias (fls. 74), no valor de R\$ 5.000,00, são insuficientes para cumprir os requisitos do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999, conforme visto anteriormente. Assim sendo, mantenho a glosa.
- b) No que tange às despesas demonstradas por meio do documento emitido por Secretaria de Estado da Administração, relativo ao convênio com a Unimed Sergipe Cooperativa de Trabalho Médico (fls. 75), no valor de R\$ 6.603,75, tal como nos anos anteriores, a Fiscalização procedeu a uma glosa parcial, demonstrando, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 9 e 10 dos autos, que o "contribuinte declarou pelo valor expresso em seu comprovante de rendimentos de fls 76 (renumerada fls. 75, N.R.) a título de despesas médicas, de acordo com o exposto acima para os anos 2000 e 2001. Não havendo nenhum fato novo, no caso presente também é aplicável o rateio entre a despesa efetivamente dedutível e aquela declarada na DIRPF. Desta forma tem-se R\$ 2.063,67 (31,25% de R\$ 6.603,75) como despesa a ser deduzida do ajuste e R\$ 4.540,08 como gasto indecidível, portanto desconsiderado". O Recorrente não apresentou quaisquer outras provas que pudessem desconstituir a glosa feita pela Fiscalização, razão pela qual reputo correta a glosa do valor correspondente à participação, no plano médico, de pessoas não dependentes do contribuinte (vide fls. 78), por estar em consonância com as normas reguladoras da matéria, no caso específico, o inciso II do § 1.º do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/08/2011 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 26/08/2011 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 20/09/2011 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 14/02/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO