



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

**Processo nº** 10680.008541/2005-41  
**Recurso nº** 178.243 Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-00.838 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de setembro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDMUNDO ANTONIO IANNA DRUMOND  
**Recorrida** DRJ-BELO HORIZONTE/MG

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

**Exercício:** 2000

**Ementa:** IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, o recibo é documento hábil para comprovar o pagamento de despesas médicas. Entretanto, diante de indícios de irregularidades, é lícito ao Fisco exigir elementos adicionais que comprovem a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos realizados, sem os quais é devida a glosa da dedução.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, dar parcial provimento ao recurso para restabelecer a dedução de R\$ 169,50 de despesa médica. Vencidos os conselheiros Rayana Alves de Oliveira França, Janaína Mesquita Lourenço de Souza e Guilherme Barranco de Souza que acolhiam as despesas médicas comprovadas mediante as declarações dos respectivos profissionais

Assinatura digital  
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital  
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 23/09/2010

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza e Rayana Alves de Oliveira França

## Relatório

EDMUNDO ANTONIO IANNA DRUMOND interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-BELO HORIZONTE/MG (fls. 35) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 14/17, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF suplementar, referente ao exercício de 2000, no valor de R\$ 8.988,58, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 23.559,95.

A infração e o enquadramento legal estão assim descritos no auto de infração:

*Dedução indevida à título de despesas médicas*

*Emitido pedido de esclarecimento solicitando comprovação do efetivo pagamento, apresentou tão somente os recibos. De acordo como caput do art. 80 do dec. 3000 de 26/03/1999 "são dedutíveis na declaração de rendimentos os pagamentos...". O declarante não apresentou qualquer documento que comprovasse o efetivo pagamento que fosse cópia de cheques microfilmados ou extrato bancário coincidente em dia/mês e valor dos recibos, ficando, assim, impedido de se beneficiar da dedução pleiteada.*

*Enquadramento legal: art. 8, inciso II, alínea 'a' e parágrafos 2 e 3 da lei 9.250/95; arts. 37 e 41 a 46 da IN/SRF 25/96.*

O Contribuinte impugnou o lançamento aduzindo, em síntese, que comprovou as despesas médicas por meio de documentos hábeis e idôneos e que houve arbitrariedade por parte do Fisco que desconsiderou o direito à dedução das despesas. Ponderou ainda que, se o Fisco desconsiderou o direito de abater as deduções, deveria também desconsiderar os valores declarados como receitas pelos profissionais.

A DRJ-BELO HORIZONTE/MA julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Especificamente sobre a glosa das deduções, sustentou a decisão de primeira instância que a dedução de despesas médicas fica sujeita a justificação e comprovação a critério do Fisco. O seguinte trecho do voto condutor do acórdão bem resume o pensamento que embasou a decisão de primeira instância:

*O contribuinte foi devidamente intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, sendo que em resposta, apresentou somente cópias dos respectivos recibos..*

*Deve ser ressaltado, que tendo em vista que os valores das despesas médicas glosadas, poderiam ter sido apresentados extratos bancários que comprovassem saques de valores em datas compatíveis com as consignadas nos recibos, senão de todos pelo menos de alguns. Em adição, era de se esperar que devido a expressividade das quantias em questão, o impugnante tivesse algum elemento de prova para demonstrar a efetividade dos serviços: radiografias dentárias, receitas médicas, odontológicas, notas fiscais de compra de remédios, exames laboratoriais, enfim, qualquer elemento que demonstrasse a*

*vinculação dos recibos com os serviços. Mas tais elementos não foram carreados aos autos*

Quanto à alegação de que o Fisco deveria também ter desconsiderado os valores declarados pelos beneficiários dos supostos pagamento, a DRJ registrou, em síntese, que a matéria não é objeto deste processo, que cuida apenas da dedução das despesas.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 09/09/2008 (fls. 42) e, em 03/10/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 45/51, que ora se examina e no qual, reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa- Relator

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

### Fundamentação

Como se vê, cuida-se de glosa de despesas médicas justificada pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos. O cerne da questão aqui tratada está na definição a respeito da comprovação ou não das despesas médicas por parte do Contribuinte, considerando as circunstâncias deste processo. Isto é, se os elementos apresentados pelo Contribuinte, com destaque para os recibos, são suficientes para fazer tal prova ou se, diante da falta da comprovação da efetividade dos pagamentos, pode-se considerar não comprovada a despesa.

Sobre esta questão, tenho me manifestado em outros julgamentos no sentido de que, em regra, os recibos fornecidos pelos profissionais são suficientes para comprovar a prestação dos serviços e o pagamento e, portanto, para comprovar a despesa. Porém, diante de indícios de que pode não ter havido tal prestação de serviços ou pagamento, é lícito o Fisco exigir elementos adicionais de prova. Veja-se como exemplo, os seguintes julgados:

*IRPF - 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. (Ac. 104-21838, de 17/08/2006)*

*DEDUÇÕES - DESPESA MÉDICA GLOSADA - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes,*

*comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.  
(Ac 102-46467, de 22/03/2006)*

A teoria da prova distingue a prova em si, que é a demonstração de um fato, dos meios de prova, que são os recursos que se pode lançar mão para fazer tal demonstração. Pois bem, o processo administrativo tributário brasileiro, por um lado, admite variados meios de prova: documento, diligência, perícia, indício, presunção, e, por outro lado, atribui ao julgador a liberdade de apreciar e valorar essas provas de acordo com o seu livre convencimento, que, por sua vez, deve ser fundamentado.

A legislação do Imposto de Renda, ao tratar da dedução de despesas médicas, é clara ao determinar a necessidade da comprovação da despesa pelo contribuinte, como não poderia deixar de ser, mas em momento algum especifica o recibo como meio de prova; o dispositivo refere-se a “documentação”, mas elege a cópia do cheque como meio de prova que pode substituir todos os demais. Vejamos:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

[...]

*II - das deduções relativas:*

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

[..]

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

[..]

*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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

Não há dúvidas, portanto, de que um recibo supostamente emitido por um profissional da saúde, atestando que prestou serviços a uma determinada pessoa e que recebeu dela certa quantia, como remuneração, é um elemento de prova, mas não é a prova em si.

Dito isto, penso que, em condições normais, quando há proporcionalidade entre a dedução pleiteada e os rendimentos declarados, quando os valores e os procedimentos envolvidos são compatíveis com no que se verifica entre as pessoas comuns, e não se identifica nenhum outro indício de irregularidade, não vejo razão para não se aceitar o recibo como elemento suficiente para comprovar essa despesa. Porém, considerando operações envolvendo valores relativamente elevados, que comprometam parcela da renda acima do comum, é lícito ao Fisco exigir outros elementos de prova, e cabe ao julgador valorar as provas levando em conta essas circunstâncias especiais.

Por outro lado, não se pode desprezar o fato de que é comum a prática de emissão de recibos inidôneos ou emitidos graciosamente por alguns profissionais

Assinado digitalmente em 07/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA. 15/10/2010 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU

Autenticado digitalmente em 07/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

inescrupulosos, os quais são utilizados por alguns contribuintes para pleitear deduções indevidas, fato, aliás, bastante conhecido pelos Conselheiros desta casa que, não raro, deparam com processos envolvendo este tipo de situação. Ignorar este fato e pretender que o Fisco, como regra, admita o recibo como prova da despesa, ainda que diante de indícios em sentido contrário, implica em favorecer a prática desse tipo de infração.

Note-se que não se trata aqui de simplesmente recusar o recibo como meio de prova, de assumir que o documento é frio, inidôneo, mas de buscar elementos adicionais de convencimento que dissipem dúvidas que eventualmente pairessem a respeito da efetividade da operação, o que não deveria significar nenhuma dificuldade para o contribuinte. A reunião de elementos de prova da efetividade de um pagamento em valores significativos não é algo tão difícil e poderia ser feita, por exemplo, mediante a indicação de cópia de cheque ou da transferência bancária dos recursos. A propósito desse ponto, embora não haja obrigatoriedade de que os contribuintes realizem seus pagamentos por meio de operação bancária, podendo fazê-lo em espécie, convenhamos que tal prática nos dias atuais, tratando-se de valores expressivos, é excepcional, para dizer o mínimo. Mas, mesmo assim, mesmo no caso de pagamentos em espécie, é possível reunir elementos de prova, como, por exemplo, a indicação da origem imediata dos recursos.

No presente caso o Contribuinte declarou rendimentos tributáveis e R\$ 187.234,41 e dedução de despesas médicas de R\$ 56.029,50, a qual foi integralmente glosada. As despesas médicas foram declaradas como tendo sido pagas aos seguintes profissionais, com os respectivos valores:

BENEFICIÁRIO	VALOR (R\$)
JOÃO EDUARDO MENDONÇA VILELA	120,00
VALERIA RESENDE CORDEIRO	10.000,00
CLEONICE COUTINHO	19.360,00
FABIO FEROLLA	1.500,00
ÁTILA VALADARES VASCONCELOS JUNIOR	5.000,00
CLAUDIA ELISA ARRUDA ALVARES	6.000,00
ALOISIA SILVA TANURI	6.000,00
PAULO CESAR SILVEIRA BICALHO	8.000,00
CAMP – CLÍNICA DE ATENDIMENTO MÉDICO	34,50
FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE ITAÚNA	15,00

Chama a atenção neste caso os valores relativamente elevado das despesas médicas deduzidas o que, a meu juízo, já justificaria a cautela do Fisco em pedir elementos adicionais de prova da efetividade do pagamento. E a resposta de que todos os pagamentos foram feitos em espécie justificava o lançamento. Ainda que se admitisse, apenas para argumentar que, por alguma razão, o Contribuinte não utilize cheques para fazer seus pagamentos, ainda assim, era possível fazer prova dos pagamentos mediante algum outro tipo de operação, como saques em contas bancária em valores e dias aproximados aos pagamentos, por exemplo. E mesmo que o Contribuinte não comprovasse a totalidade dos pagamentos, que o fizesse pelo menos em relação a parte deles. Mas o que se verifica é que o Contribuinte não faz nenhum movimento neste sentido, limitando-se a insistir na defesa da suficiência dos recibos como meio de prova.

As declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços pouco acrescenta em relação aos recibos, pois é razoável esperar que quem fornece o recibo não teria dificuldade em confirmar o recebimento mediante declaração.

Pelas mesmas razões aduzidas acima, e considerando que o fundamento da autuação foi a falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, entendo que o critério não se aplica em relação aos pagamentos de valores relativamente baixos, como são os pagamentos de R\$ 120,00, R\$ 34,50 e R\$ 15,00. Em relação a estes, entendo deva ser restabelecida a dedução.

#### Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para restabelecer a dedução de R\$ 169,50 de despesa médica.

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10680.008541/2005-41 ✓  
Recurso nº: 178.243 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.838. ✓

Brasília/DF, 30 de dezembro de 2010.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR  
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência  
 Com Recurso Especial  
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_  
Procurador(a) da Fazenda Nacional