



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

**Processo n°** 10680.016348/2005-83  
**Recurso n°** 176.799 Voluntário  
**Acórdão n°** **2201-00909 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LEOPOLDO PACHECO BESSONE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada à ausência de segurança para admitir sua dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria negar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza. Ausência justificada da conselheira Rayana Alves de Oliveira França.

*(Assinado Digitalmente)*

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

*(Assinado Digitalmente)*

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

## Relatório

Leopoldo Pacheco Bessone recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário apresentado.

Trata-se de exigência de IRPF, que resultou no crédito tributário total de R\$ 22.639,92, compreendendo os acréscimos legais calculados até 09/2005.

A infração apurada pela fiscalização, conforme Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 20), foi à dedução indevida de despesas médicas.

Cientificado do lançamento, o autuado apresentou tempestivamente Impugnação (fls. 01/06), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, que:

*1. Presumem-se verdadeiros os recibos até que a Receita Federal prove em contrário;*

*2. No que se refere aos recibos emitidos pela Dra. Valéria Costa Pacheco, apesar de estar indicado no impresso o ano de 2000, ele foi preenchido em 2002, como consta da assinatura manual da profissional, a demonstrar a sua veracidade e as declarações anexadas aos autos demonstram que o dependente do impugnante se submeteu a tratamento psicoterápico prestado pela citada profissional no ano de 2002;*

*3. São levantadas suspeitas com relação à veracidade do recibo fornecido pela Dra. Pollyanna de Paiva Braga, em razão do domicílio fiscal da profissional estar vinculado ao Município de Guarapari, Espírito Santo, enquanto o impugnante reside em Belo Horizonte. Ocorre, contudo, que a vinculação de uma pessoa a um determinado domicílio fiscal não determina, em primeiro lugar, o local de sua residência, ou mesmo o do exercício de sua atividade profissional. Entendimento em contrário implicaria, inclusive, violação ao direito constitucional ao livre exercício das profissões. Nada impede que a citada profissional preste serviços em local distinto daquele indicado em seu domicílio fiscal. Comprova-se o atendimento os recibos apresentados, a ficha clínica do impugnante e a missiva por esta enviada, felicitando-o pelo sucesso do transplante de fígado a que se submeteu, diga-se, de passagem, a causa do tratamento psicoterápico.*

*4. Está comprovado que o tratamento odontológico foi efetuado pelo orçamento autorizado pelo autuado e que está em consonância com o valor do recibo apresentado;*

*5. Tendo sido comprovado, por meio dos recibos apresentados, o efetivo pagamento das despesas médicas, não pode o Fisco, ao seu talante, sem expressa autorização legal, exigir a apresentação dos cheques ou dos extratos bancários para homologar as deduções, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, previsto nos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal.*

A 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado na ementa abaixo transcrita:

**DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. Todas as deduções pleiteadas no ajuste anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.**

*Lançamento Procedente*

Intimado da decisão de primeira instância em 27/02/2009 (fl. 54), Leopoldo Pacheco Bessone apresenta Recurso Voluntário em 27/03/2009 (fls. 55/62), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo se colhe dos autos, o lançamento é decorrente de glosas de despesas médicas. Intimado, o contribuinte apresentou os recibos com os quais pretendeu demonstrar que de fato suportou as despesas médicas deduzidas em sua DIRPF/2003.

Por sua vez, a autoridade recorrida não acatou os recibos apresentados, sob o argumento de que o recorrente não fez prova do efetivo pagamento das despesas lançadas.

Contudo, em seu instrumento recursal, alega o suplicante que não há na legislação qualquer lei que obrigue o pagamento em cheque de despesas. Assevera, ainda, que “... a prevalecer tal entendimento, todo e qualquer contribuinte estaria impedido de utilizar dinheiro (moeda corrente) para o pagamento de despesas médicas, sendo que, como é de conhecimento de todos, este procedimento é habitual e corriqueiramente realizado.” Por fim, conclui o recorrente que “... tendo sido comprovado por meio dos recibos apresentados o efetivo pagamento das despesas médicas, não poderia o Fisco, sem expressa autorização legal, exigir a apresentação dos cheques ou dos extratos bancários para homologar as deduções, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, previsto nos artigos 5º. II c 150. I, da Constituição Federal.”

Pois bem, quanto à dedução de despesas médicas há que se observar o que dispõe o art. 80 do RIR/1999, cuja matriz legal é a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a":

*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):*

*I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com*

*hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;*

*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;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

*§2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.*

*§3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.*

*§4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.*

*§5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).*

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, 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 e § 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 da legislação tributária, compete ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução no período assinalado.

Em princípio, admitem-se como provas de pagamentos os recibos fornecidos. Entretanto, pode a autoridade fazendária, visando formar sua convicção, exigir outros meios complementares de provas, em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

O julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

No caso em apreço, andou bem a fiscalização no momento em que glosou o montante de R\$ 38.000,00, relativo às despesas exageradas representadas pelos profissionais: Maria Beatriz Santiago S. Castro, no valor de R\$ 14.000,00; Pollyana de Paiva Braga, no valor de R\$ 12.000,00 e Valéria da Costa Pacheco, no valor de R\$12.000,00. Ressalte-se que são estas as despesas que o recorrente não consegue comprovar a efetividade de pagamento de qualquer valor.

Ademais, poderia o insurgente, para comprovar o efetivo pagamento, colacionar extratos bancários de forma a demonstrar que os pagamentos se deram em dinheiro, na forma por ele preconizada.

Convém ainda salientar que o uso de dinheiro em espécie em qualquer tipo de operação não se sujeita a nenhum impeditivo legal; entretanto, como as transações efetuadas dessa forma são de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige, não pode tal fato ser considerado provado sem um aprofundamento maior na análise do poder probante de simples recibos ou “declarações” firmadas nesse sentido. Logo, a vinculação de saques bancários aos pagamentos ditos como realizados em moeda corrente, repise-se, com coincidência, ou pelo menos com significativa proximidade entre datas e valores, deve ser incontestável para que tenham validade perante a autoridade tributária.

Relativamente à prova, convém citar a obra *Processo Administrativo Fiscal*, do professor Antônio da Silva Cabral, Editora Saraiva, p. 298:

*Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte. (sem grifos no original)*

Acerca do assunto aqui examinado, existe o respaldo de diversos Acórdãos neste Conselho Administrativo, podendo ser citados alguns, a título de ilustração:

*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)*

*IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas. (Acórdão 102-46489)*

*DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Ac.104-22781, 4ª Câmara, 1º C.C., Data da Sessão 18/10/2007). No mesmo sentido: Ac. 104-22755, Data da Sessão 18/10/2007; Ac. 104-23092, Data da Sessão 06/03/2008, Ac. 104-23.035, Data da Sessão 05/03/08.*

*DESPESAS DE TRATAMENTO PSICOLÓGICO - VALORES NO LIMITE DA ISENÇÃO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA - INTIMAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - NÃO COMPROVAÇÃO - MANUTENÇÃO DA GLOSA - A fiscalização pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e prestação do serviço de despesas médicas vultosas. Não comprovado, é de se manter a glosa (Acórdão 106-16792, data da sessão 06/03/2008, 6ª Câmara do 1º CC).*

*IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgia plástica e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados (Ac. 102-48510/2007).*

*DEDUTIBILIDADE - DESPESAS MÉDICAS - Passível de dedução despesa médica quando devidamente comprovados o pagamento da despesa e a efetiva prestação do serviço (Acórdão CSRF 04-00.220, Data da Sessão: 14/03/2006, Relatora Leila Maria Scherrer Leitão).*

Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente da base de cálculo tributável.

Frise-se que as declarações dos profissionais, João Galizzi Filho (fl. 66), Valéria Costa Pacheco (fl. 11), bem como os documentos acostados de fls. 11/17 não elucidam a questão, pois apenas informam que o recorrente possui determinada patologia.

Neste sentido, cumpre reproduzir as importantes observações do relator, quando do julgamento de primeira instância:

*... as cópias dos recibos dos meses de outubro, novembro e dezembro assinados pela profissional Valéria Costa Pacheco, referem-se ao ano-calendário 2000, exercício 2001; a psicóloga Pollyana de Paiva Braga, residia no ano-calendário de 2002, na cidade de Guarapari, conforme consta no cadastro do CPF.*

(...)

*... verifica-se de sua Declaração de Ajuste Anual 2003 (fls. 36/42) que o filho do declarante Frederico Garcia Blanco Bessone não consta como seu dependente, pelo que, as despesas médicas efetuadas com ele, no valor de R\$12.000,00, com a profissional Valéria da Costa Pacheco, não podem ser consideradas como dedução, nos termos do inciso II, alínea "a", §§ 2º e 3º do art. 8º da Lei nº9.250, de 1995, citado anteriormente.*

Por fim, em relação à alegação de que por erro deixou de informar como dependente seu filho, Frederico Garcia Blanco Bessone e, desta feita, solicita a retificação desta informação em sua DIRPF, cumpre reproduzir as prescrições constantes do art. 832 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR – Decreto nº 3000/1999:

*Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).*

Assim, a retificação de declaração só pode ser admitida se o mesmo comprovar que cometeu erro na elaboração da declaração original e desde que a alteração tenha sido procedida antes de iniciado o processo de lançamento de ofício, na forma preconizada pelo art. 832 do RIR – Decreto nº 3000/1999.

Nesta ordem de idéias, encaminho meu voto no sentido de sentido de NEGAR provimento ao recurso.

*(Assinado Digitalmente)*  
Eduardo Tadeu Farah

