



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

<b>Processo nº</b>	10825.002897/2005-89
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2101-01.114 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	12 de maio de 2011
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Recorrente</b>	JOSÉ ROBERTO ZAMBONI
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001, 2002, 2003

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

---

José Raimundo Tosta Santos – Presidente substituto e relator.

EDITADO EM: 20/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, Goncalo Bonet Allage, José Evande Carvalho Araujo, Maria Paula Farina Weidlich, Celia Maria De Souza Murphy, Alexandre Naoki Nishioka.

## Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 01-12.948, proferido (fl. 89), que, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

Trata-se de Auto de Infração expedido após procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte acima identificado, referente aos exercícios de 2001 a 2003, em que, segundo Termo de Verificação de fls. 07/09, foram glosadas deduções indevidas de despesas médicas.

2. A Fiscalização apurou que no ano-calendário (AC) de 2001 parte das deduções glosadas referiram-se a pagamentos feitos em favor de profissional cujos recibos foram considerados inidôneos para efeitos tributários, quando desacompanhados da efetiva comprovação do pagamento. Nesse caso, foi aplicada multa qualificada (150%) e feita representação fiscal para fins penais, sendo lançado o montante de R\$ 34.813,00, incluindo principal, multa proporcional e juros de mora. As demais glosas foram as seguintes:

"Exercício 2001 /Ano-Calendário 2000 - Glosado o abatimento de R\$ 10.000,00 referente aos pagamentos de despesas médico-odontológicas supostamente feitos a DENISE TOSI DE CAMPOS, vez que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresentou em sua resposta documentação comprobatória inequívoca da realização dos referidos pagamentos.

Exercício 2002 /Ano-Calendário 2001 - Glosados os abatimentos de R\$ 16.000,00 e R\$ 4.000,00, totalizando R\$ 20.000,00, referentes aos pagamentos de despesas médico-odontológicas supostamente feitos, respectivamente, a MAGDA PEREIRA P M\_A1A e MARISTELA SANTANA AMORIM, vez que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresentou em sua resposta documentação comprobatória inequívoca da realização dos referidos pagamentos.

Exercício 2003 /Ano-Calendário 2002 - Glosado o abatimento de R\$ 9.003,00 referente aos pagamentos de despesas médico-odontológicas supostamente feitos a CARMEN LUCIA ANGELO, vez que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresentou em sua resposta documentação comprobatória inequívoca da realização dos referidos pagamentos."

3. Cientificado em 11.11.2005 (AR fl. 72) o interessado apresentou, tempestivamente, em 13.12.2005, impugnação (fls. 73/83) na qual acata a glosa efetuada sobre as despesas relativas à profissional cujos recibos foram considerados inidôneos para efeitos tributários, tendo efetuado o recolhimento conforme Darfs de fl. 84, motivo pelo qual considera-se não impugnada tal matéria.

4. Com relação aos demais abatimentos discorda da exigência, entendendo que os valores expressados em sua declaração são aqueles efetivamente pagos.

5. No que diz respeito à exigência de apresentação de cópias dos recibos e comprovação documental inequívoca dos pagamentos, feita pela Fiscalização, alega que os recibos entregues juntamente com as declarações das profissionais atestando a prestação dos serviços (fls. 32/62), são documentos que preenchem os requisitos exigidos em lei, não tendo a autoridade lançadora oferecido prova que indicasse falsidade nos referidos documentos.

6. Entende que a base legal do art. 73 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999—Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99)—art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, trata das deduções cedulares, espécie há muito banida do ordenamento jurídico que rege a tributação das pessoas físicas. "Na verdade, houve sua expressa Pevogação pelo artigo 3º. sS 6º da Lei nº 7.713/1988".

7. Acrescenta que "por uma elástica interpretação, a sua existência dentro do RIR, que a rigor nem deveria estar por falta de base legal, pode ser creditada unicamente para uma fiscalização anterior a 1989, somente valendo-se para o período não abrangido pela decadência", sendo que "hermeneuticamente falando, a revogação do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844/1943 implica em igual destino a seus parágrafos e incisos".

8. Aduz ser subjetivo o entendimento da Fiscalização no sentido de que quaisquer documentos relativos a abatimentos são inidôneos perante a legislação do imposto de renda se estiverem desacompanhados da comprovação documental inequívoca dos pagamentos e se exterioriza em arbítrio, e, por isso, deve ser veementemente repelido, posto não condizente com um verdadeiro Estado de Direito.

9. Entende que basta a leitura do art. 8º e § 2º da Lei nº 9.250, de 1995, para verificar que em nenhum momento a lei impõe a exigência de apresentar, juntamente com os comprovantes de despesas médicas, outros documentos diferentes desses. "De forma contraria ao entendimento fiscal, vemos que no sC 2º, inciso III do artigo citado, estabelece que podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheue nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento' 10. Defende que o lançamento ofende os princípios da moralidade e da legalidade, solicitando ao final a improcedência do auto.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002*

*DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.*

*Somente podem ser acolhidas, a titulo de dedução do IRPF, aquelas despesas médicas que se encontrem comprovadas de forma hábil e idônea.*

*Lançamento Procedente*

Em sua peça recursal (fls. 101/110), o contribuinte reitera as mesmas questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Sobre a dedução de despesas médicas, vejamos o que dispõe a legislação que rege a matéria, e como os Órgãos administrativos de julgamento a têm interpretado. A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas, dispõe que:

*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:*

(...).

*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 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;*

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

*Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). Grifos Acrescidos.*

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária. Verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Em outros recursos que passaram por este Colegiado, com despesas médicas elevadas, a parte interessada apresentou elementos de prova abundantes da necessidade da realização das despesas (os serviços demandados, exames, laudos circunstanciados etc), quando não o faziam em relação ao efetivo pagamento. Entendo, que os documentos apresentados (recibos e declarações) carecem de prova complementar da efetiva prestação dos serviços e do real desembolso dos valores declarados.

O autuado recebe a integralidade dos rendimentos declarados através de conta bancária, mas os pagamentos das despesas médicas questionadas pela fiscalização não foram comprovadas com cheques, depósitos ou transferência bancária. Na resposta à intimação (fl. 25) o autuado declarou ter efetuado pagamento à profissional Gracia Maria Hosken Soares, em moeda corrente nacional, no valor de R\$ 10.800,00, no ano de 2001, e apresentou o

respectivo recibo. Entretanto, o Ato Declaratório Executivo nº 12, de 02/06/2005 (DOU de 13/06/2005), do Delegado da Receita Federal em Bauru, declarou inidôneos todos os documentos fiscais por ela emitidos, no período de 01/ 01/ 2001 a 31/ 12/ 2003. A multa de ofício referente à glosa das despesas com esta profissional foi qualificada e não foi impugnada, apesar do recibo anual apresentado (fl. 13). Os recibos às fls. 32/33 apresentam despesas por trimestre, aparentemente dissociado da época do pagamento. Contudo, penso que, se de fato os pagamentos trimestrais de R\$2.500,00 ocorreram, a título de fisioterapia, como declaram os recibos, mais fácil seria comprová-los. Neste aspecto, também entendo que despesas de fisioterapia de elevado valor, como no presente caso, evidenciam a ocorrência de lesões que requerem exames para diagnóstico e acompanhamento. Nenhum elemento de prova foi apresentado para comprovar a lesão, que demandariam os serviços fisioterápicos, nem os respectivos pagamentos. O mesmo argumento serve para as despesas odontológicas (fichas dentárias, raios x etc) evidenciariam os serviços realizados. As declarações às fls. 50 e 62 não especificam qual tratamento estavam submetidos várias membros da mesma família ao mesmo psicólogo e fisioterapeuta. O que se apresenta como prova robusta dos pagamentos e serviços prestados é realmente muito frágil.

O ordenamento legal permite que o contribuinte realize pagamentos em moeda corrente e, por seu turno, os beneficiários desses são orientados a aceitá-los. Só que, mesmo esse modal de cumprimento de obrigações permite comprovação, uma vez que, em razão dos valores envolvidos, não há como compreender que não ocorreriam saques coincidentes, ou aproximados, em datas e valores aos indicados nos recibos de despesas médicas. Mesmo excluindo-se a glosa não impugnada, as demais glosas de despesas médicas nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002 alcançaram os montantes de R\$10.000,00, R\$20.000,00 e R\$9.003,00, respectivamente, conforme noticia o Termo de Verificação Fiscal às fls. 07/09.

Estas considerações objetivam analisar a matéria de forma ponderada, de acordo com a especificidade de cada caso. A glosa efetuada pela fiscalização, por seus fundamentos, permanece incólume. Não se trata de exigências descabidas ou ilegais, ou ônus indevido para o contribuinte, já que a legislação que rege a matéria dispõe que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, devendo o contribuinte apresentar elementos de prova do efetivo desembolso dos valores e efetiva prestação dos serviços.

De fato, no caso em exame, apesar dos valores despendidos, nenhuma transferência de recursos da autuada para os prestadores dos serviços médicos foi comprovada. O interessado não logrou trazer aos autos elementos hábeis de prova para corroborar sua assertiva de que efetivamente houve o atendimento profissional alegado, bem como efetuado os pagamentos decorrentes. Restringe-se a repisar argumentos que já haviam sido analisados com muita propriedade no voto vencedor do acórdão recorrido. Diferentemente do que aduz o recorrente, os julgadores da 3ª Turma da DRJ Belém não divergiram quanto à legalidade do art. 73 dentro do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, conforme entendimento manifestado pelo julgador Nelson Klautau Guerreiro da Silva, às fls. 91/92, com o qual concordo. Como se constata às fls. 94/96, o voto vencedor debruça-se, tão-somente, em relação à comprovação das despesas médicas, com fundamentos, inclusive, que estão em consonância com reiterados pronunciamentos deste Colegiado sobre a matéria.

Para a situação revelada no caso em exame há que se comungar com o posicionamento expresso nas ementas dos Acórdãos da CSRF e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, abaixo colacionadas, dentre muitas outras na mesma linha de entendimento:

*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 102-43935/1999 e Ac. CSRF 01-1.458)*

*IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na 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)"*

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos