



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

**Processo nº** 10835.000532/2007-62  
**Recurso nº** 501.319 Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-00.895 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSÉ VICENTE SCATENA MARTINS  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

**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 cabível a glosa da dedução.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Assinatura digital

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 22/10/2010

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Gustavo Lian Haddad, Eduardo Tadeu Farah, Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Rayana Alves de Oliveira França

**Relatório**

Assinado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA. 15/12/2010 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU

Autenticado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

JOSÉ VICENTE SCATENA MARTINS interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-SÃO PAULO/SP II (fls. 84) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio da notificação de lançamento de fls. 09/12, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF suplementar, referente ao exercício de 2003, no valor de R\$ 4.482,50, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 9.991,03.

A infração que ensejou o lançamento está assim descrita na notificação de lançamento:

*Dedução Indevida de Despesas Médicas - Glosa do valor de R\$ 16.300,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

**COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS -**

*Daniela Francischine CPF 290.212.838-08 R\$ 4.000,00.  
Haroldo Lima de Castro CPF 476.267.718-34 R\$ 2.600,00,  
Juliana Ticianelli Kusahara CPF 275.392.288-81 R\$ 3.700,00,  
Eduardo Pereira Milano CPF 963.486.318-34 R\$ 3.600,00,  
Daniela B Ceconello CFF 272.163.718-52 R\$ 2.400,00*  
Contribuinte intimado apresentou os recibos acima. Tendo em vista os valores elevados, foi intimado a comprovar a efetividade dos pagamentos e da utilização dos serviços. Atende a intimação alegando em síntese que os pagamentos foram efetuados em espécie

*obs: Conforme reiterados acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilização de um simples recibo, sem vinculação do efetivo pagamento, ainda que os emitentes tenham confirmado o atendimento do contribuinte e de seus dependentes.*

*A prova irrefutável da efetividade dos pagamentos seria possível mediante a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários, nos quais constata-se os saques efetuados, coincidentes em datas e valores com os recibos apresentados. Contribuinte não apresentou extratos bancários ou outros elementos que pudessem comprovar a efetividade dos serviços. Dessa forma, é de se glosar as despesas médicas mencionadas acima, tendo em vista a alegação de que os pagamentos foram feitos em moeda corrente ser insuficiente para promover a comprovação da efetividade de referidos pagamentos*

*O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica - caso naja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos - não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o fisco e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando o valor do pagamento é alto em comparação ao que medianamente se observa. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros Interessados. O recibo é*

Assinado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, 15/12/2010 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JU

Autenticado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

*apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal*

O Contribuinte impugnou o lançamento e alegou que entregou à fiscalização os recibos referentes aos pagamentos; que os profissionais compareceram à Delegacia da Receita Federal e confirmaram os serviços; que o próprio Auditor afirma que os recibos foram confirmados pelos profissionais; que a legislação não exige que os pagamentos sejam feitos em cheque.

A DRJ-SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento com base, em síntese, na consideração de que alguns dos recibos apresentados pelo Contribuinte não se referem às despesas médicas glosadas e que, com relação aos demais recibos, com exceção dos recibos referentes ao profissional Haroldo de Lima Castro (fls. 52/53), os demais não estão de acordo com as especificações e indicações exigidas no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95, eis que não trazem os endereços dos profissionais responsáveis pela emissão. Especificamente quanto aos recibos emitidos pelo Dr. Haroldo de Lima Castro (fls.52/53), o mesmo não informa qual tratamento teria sido realizado nem quem foi o paciente.

Quanto à afirmação de que os pagamentos foram feitos em espécie, sustenta que o Contribuinte, quando intimado, deveria comprovar a efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços e que não o fazendo é devida a glosa da despesa por falta de comprovação; que, no caso, o Contribuinte não demonstrou ter emitido cheques ou realizados saques em datas próximas às dos pagamentos.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 02/07/2009 (fls. 90) e, em 31/07/2009, interpôs o recurso voluntário de fls. 91/99 no qual rebate, em síntese, os fundamentos da decisão de primeira instância quanto à necessidade de comprovação da efetividade do pagamento. Afirma que a legislação não prevê tal hipótese e invoca jurisprudência administrativa.

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 colhe do relatório, cuida-se de lançamento de IRPF decorrente de glosa de despesas médicas sob o fundamento de que, intimado, o Contribuinte não comprovou a efetividade dos pagamentos.

O cerne da questão aqui 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 hospitais, 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*

Assinado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, na função de DIRETOR ASSIS DE OLIVEIRA JU

Autenticado digitalmente em 25/10/2010 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Emitido em 30/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

*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 indicio 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 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 parem 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 deduziu como despesas médicas R\$ 23.159,53, de um total de rendimentos tributáveis declarados de R\$ 76.275,55. Chama a atenção, além do fato de o valor proporcionalmente elevado das deduções, considerando que o Contribuinte não tem dependentes, o fato de que, dos profissionais aos quais as despesas supostamente foram pagas, quatro são fisioterapeutas, sendo que em alguns dos casos os pagamentos eram feitos em períodos simultâneos. Nessas condições penso que se justificava a cautela do Fisco em exigir elementos adicionais de prova da efetividade dos serviços e dos pagamentos efetuados, devendo-se notar que a fiscalização glosou apenas os valores individualmente maiores, tendo mantido a dedução dos pagamentos de valores relativamente menores.

Ainda que o Contribuinte não comprovasse a totalidade dos pagamentos, pelo menos que o fizesse em relação a parte deles. Ainda que não comprovasse mediante cópias de cheques, que o fizesse indicando a origem imediata dos recursos, com saques em conta

bancária em datas e valores aproximados. Mas o que se verifica neste caso é que o Contribuinte não faz nenhum movimento nesse sentido, limitando-se a afirmar que os pagamentos foram feitos em espécie e que não tem como comprová-los.

Entendo, pois, que o Contribuinte não logrou comprovar a efetividade das despesas médicas devendo serem mantidas as glosas.

**Conclusão**

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Assinatura digital

Pedro Paulo Pereira Barbosa