



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

**Processo nº** 10855.000849/2009-22  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-002.114 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2012  
**Matéria** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
**Recorrente** MANOEL CARLOS BELDI CASTANHO  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Exercício: 2005

IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente.*

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 05/09/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

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

Autenticado digitalmente em 06/09/2012 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 06/09/2012 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 06/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 17/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 29 a 34:

Trata-se de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005, ano calendário 2004 em que o contribuinte, embora intimado, não comprovou oportunamente o efetivo pagamento das despesas médicas no valor de R\$ 17.350,00 pleiteadas na declaração de ajuste anual.

Na complementação da descrição dos fatos, fls. 16, a autoridade administrativa aponta, em síntese, que o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas com os profissionais Ana Lúcia Rodrigues Massoni, R\$ 1.200,00; Juliana Guilhoto Miguel Jbele R\$ 3.870,00; Luiz Alberto de Magalhães Duprat R\$ 9.400,00 e Antonio Carlos Nunes da Silva Fructuoso no valor de R\$ 2.880,00.

Tendo em vista os fatos acima indicados, foi lavrada a presente Notificação de Lançamento que alcançou o montante de R\$ 10.836,93, consolidado em 09/03/2009.

O contribuinte impugnou o lançamento nos termos de fls. 01/12, em que depois de resumir os fatos, suscita preliminar de nulidade afirmando que não teriam sido observados os princípios da legalidade, finalidade, motivação e verdade material da Lei 9.784/99.

Quanto ao mérito, afirma que os recibos que apresentou ao fiscal estão dentro dos parâmetros da Lei 9.250/95 e que o fiscal não teria apontado inexatidão ou falsidade, opondo o artigo 845 do RIR199.

Ao final pede acolhimento da preliminar, restabelecendo as deduções e ainda a suspensão da exigência até o julgamento. Junta declarações dos profissionais indicados na impugnação.

É o relatório.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas glosadas, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2004*

*GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.*

*O direito as deduções condiciona-se A. comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos e ainda, que sejam relacionadas ao tratamento do próprio contribuinte ou seus*

*dependentes. Recibos de pagamento não fazem prova absoluta, podendo a fiscalização exigir do contribuinte sob ação fiscal a comprovação do efetivo desembolso do valor pleiteado. Artigo 80, §1º, incisos II e III, e artigo 73 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 38 a 56 ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, alegando em síntese, que os recibos e declarações apresentados são suficientes para o exercício legal das deduções da base de cálculo pleiteadas, cabendo a autoridade fiscalizadora fazer a prova necessária para infirmar os recibos de despesas dedutíveis acostados aos autos pelo fiscalizado, comprovando a não prestação do serviço ou o não pagamento.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

## Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

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

*I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*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;*

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a 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).*

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Neste processo, discute-se as seguintes glosas:

Glosa por falta de comprovação do efetivo pagamento das seguintes despesas medicas: Ana Lucia Rodrigues Massoni - R\$1.200,00, Juliana Guilhoto Miguel Jbelle - R\$3.870,00, Luiz Alberto De Magalhaes Duprat - R\$ 9.400,00 e Antônio Carlos Nunes da Silva Fructuoso - R\$ 2.880,00.

.Para comprovar tais despesas, foram juntados apenas duas declarações de fls. 13/14, referente aos prestadores, Luiz Alberto De Magalhaes Duprat - R\$ 9.400,00 e Antônio Carlos Nunes da Silva Fructuoso - R\$ 2.880,00. Em relação aos outros prestadores, nada foi juntado aos autos.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais. Importante destacar que da sua DIRPF, fls. 21, verificamos rendimentos Tributáveis apenas percebidos de pessoas jurídicas e nenhum valor de pessoas físicas.

O contribuinte, desde o início dessa fiscalização, para comprovar a efetividade das despesas juntou apenas as declarações indicadas

Ora, somente a apresentação destas duas declarações não solidificam uma contraposição minimamente suficiente para rebater as provas e razões que embasaram o lançamento, não reforçando em matéria de prova a substância que se procura.

A opção não usual pelo pagamento em espécie, de todas as despesas glosadas, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.

Saliento que dadas as quantias envolvidas, é pouco provável que os pagamentos tenham sido realizados todos em moeda corrente. E se o foram, em remota possibilidade, é certo que os saques correspondentes seriam de fácil identificação em extratos bancários, haja vista que o impugnante informou em sua DIRPF “rendimentos tributáveis” recebidos exclusivamente de pessoas jurídicas que usualmente fazem os pagamentos por meio de créditos em contas/correntes dos beneficiários.

A comprovação citada no Decreto acima deve ser feita com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque e/ou extratos bancários ou, ainda, exames, fichas de atendimento e laudos médicos atestando e justificando o serviço prestado, o que até este ponto do processo não foi feito.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

*Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese de que o Fisco deveria comprovar, p.ex., o não pagamento dos valores consignados nos recibos e a não efetivação dos serviços, ou ainda, verificar se os prestadores declararam os valores recebidos.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

*IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da 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)*

#### CONCLUSÃO

Pelo exposto, não merecendo reparos da decisão recorrida, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO.

*Assinado digitalmente.*

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

CÓPIA