



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

<b>Processo nº</b>	12181.000008/2008-30
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2102-001.709 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	30 de novembro de 2011
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Recorrente</b>	EDGAR GOMES FILHO
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano calendário: 2003

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS DESPESAS MÉDICAS –  
FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO

Para fazer jus à exclusão da base de cálculo do imposto de renda, quando instado, o contribuinte deverá apresentar evidências do efetivo pagamento dos valores questionados pela fiscalização, através de movimentação bancária ou outro meio que tenha propiciado a disponibilidade para fazê-lo em papel moeda.

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*

ATILIO PITARELLI

## Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Atilio Pitarelli, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

**Relatório**

O presente Recurso Voluntário é proposto face a decisão proferida em 24 de setembro de 2.010, pela 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/JFA (fls. 81/86), que por unanimidade de votos manteve integralmente a exigência objeto do Auto de Infração lavrado em 08/07/2008, decorrente da glosa de valores deduzidos da base de cálculo do imposto a título de despesas médicas, no valor total de R\$ 14.781,00, por após intimado (fls. 10 e 57), não ter apresentado comprovantes dos efetivos pagamentos aos seguintes profissionais, cujos valores estão assim desdobrados:

a) Maria Daniela Borini Avelar Dentista R\$ 1.581,00, representados por dois recibos, sendo um no valor de R\$ 81,00 e outro de R\$ 1.500,00 (fl. 14);

b) Flávia Oliveira Belato Fisioterapeuta R\$ 7.200,00, representados por 5 recibos no valor de R\$ 900,00, 2 de R\$ 780,00 1 de R\$ 740,00 e outro de R\$ 400,00 (fls. 15/17), e

c) Halina Josy Carvalho R. Elias Psicóloga R\$ 6.000,00, representados por 6 recibos no valor de R\$ 900,00 e um de R\$ 600,00 (fl 11/13).

O valor total do crédito tributário é de R\$ 9.531,09 (nove mil, quinhentos e trinta e um reais e nove centavos), sendo R\$ 4.064,78 a título de imposto, R\$ 3.048,58 de multa de ofício e R\$ 2.417,73 de juros de mora calculados até 31/07/2008.

A decisão recorrida após transcrever dispositivos legais que tratam da dedução das despesas médicas da base de cálculo do imposto, como incisos do art. 80 e 73 da RIR, destacar a atividade vinculada da autoridade fiscal, com fundamento no art. 142 do CTN, menciona ainda o par. 3º do art. 11 do decreto-lei 4.844/43, que expressamente prevê o ônus probatório do contribuinte quando instado, de forma que não deixem dúvidas sobre o efetivo pagamento das despesas médicas cujos valores foram excluídos da base de cálculo do imposto.

Assim, a decisão recorrida entendeu que a atividade da fiscalização está amparada pelo art. 73 do RIR e os recibos apresentados pelo recorrente não atenderam ao prescrito nos incisos II e/ou III do par. 1º do art. 80 do RIR/99, pois não foi apresentada, embora notificada para isto, da *“efetividade da transferência dos recursos financeiros do declarante pra os profissionais prestadores dos serviços”*, para concluir que a simples apresentação de recibos não supre a demonstração dos efetivos pagamentos.

Mencionou ainda o Sr. Relator na decisão recorrida, citando dispositivos do Código Civil e do Código de Processo Civil, que os recibos são válidos entre as partes e atestam entre elas o que neles constam, não sendo válidos para terceiros, no caso, para o fisco; citou precedentes deste colegiado onde foram exigidos comprovação dos pagamentos além da

simples apresentação de recibos, como saques bancários que precedessem os pagamentos em papel moeda ou transferências bancárias dos valores envolvidos.

Na decisão guerreada ainda foi destacado que os rendimentos auferidos pelo Recorrente decorrem, 98% (noventa e oito por cento), de pessoas jurídicas, cujos recebimentos dos honorários são efetuados através de instituições bancárias, o que exigiria do Recorrente saques bancários para fazer frente às despesas pagas em papel moeda.

Em grau de Recurso Voluntário, a este colegiado, o Recorrente aduz que:

- a) o enquadramento legal apresentado na notificação não traz, em momento algum, a obrigatoriedade da comprovação da forma de pagamento, transcrevendo dispositivos legais, inicialmente, a alínea “a” do inciso II do art. 8º, para observar que o mesmo não faz menção à necessidade de manutenção de cópias de cheques ou canhotos, dentre outros;
- b) o pagamento em cheque constitui uma faculdade da lei, para assegurar o abatimento da base de cálculo das despesas efetuada, notadamente para aqueles que eventualmente não tenham o recibo, transcrevendo os arts. 2º e 3º da lei 9250/95, não se aplicando ao caso, uma vez que houve apresentação dos recibos;
- c) os artigos 43 a 48 da IN SRF 15/2001 confirmam o direito do contribuinte de abater as despesas médicas próprias e de seus dependentes, sendo que o art. 46 ratifica o entendimento mencionado na letra acima, sobre a faculdade de comprovar o pagamento através de cheques;
- d) tem ciência dos textos dos arts. 73, 80 e 83, II do RIR/99 e acredita estar comprovando devidamente o pagamento das despesas declaradas, que ao transcrever, grifa o inciso III do art. 80, confirmado tratar-se de uma faculdade os pagamentos em cheque, e
- e) está juntando nova documentação, que consiste em declaração da profissional Maria Daniela Borini Avelar Matar, referente ao tratamento odontológico com ficha do tratamento e prescrições, com anotações sobre as condições de pagamento; laudo e confirmação do tratamento efetuado pela fisioterapeuta Flavia Oliveira Belato e declaração do psicólogo Halina Josy C. R. Elia.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Atilio Pitarelli, Relator.

O recurso é tempestivo, está em conformidade com o prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto 70.235/72, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado, dele conhecendo.

No que se refere à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, mais especificamente da base de cálculo do imposto, o artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (alterada pela Lei nº 11.311, de 13 de junho de 2006), estabelece para cada ano calendário:

*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.*

Verifica-se da legislação acima citada que para apuração da base de cálculo do imposto deve ser considerado as deduções relativas a pagamentos efetuados a título de despesas médicas aos profissionais declarados. Entretanto, estas despesas devem estar devidamente comprovadas por documentos hábeis e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Assim dispõe o art. 80 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR199):

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogo, 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. 82, inciso II, alínea "a").*

*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;*

Como se constata, a legislação exige para a dedução de despesas médicas a **comprovação da efetividade do desembolso** e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo

contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes. Esta comprovação não pode ser atendida com a simples apresentação de recibos.

Há que se considerar ainda que as mesmas devem ser justificadas a juízo da autoridade lançadora, a qual poderá glosá-las sem a audiência do contribuinte.

*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).*

No mesmo entendimento, se apresenta o art. 835 o qual prevê que a declaração de rendimento apresentada pelo contribuinte estará sujeita a revisão de ofício, no qual compete a autoridade tributária proceder os exames necessários.

*Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).*

No presente caso o Recorrente obteve um rendimento bruto de R\$ 83.775,98, e declarou despesas médicas no valor total de R\$ 21.598,68, sendo instado pela autoridade fiscal lançadora de comprovar documentalmente o valor de R\$ 14.781,00, que acabou por ser glosado e objeto deste processo administrativo fiscal.

Não obstante as oportunidades asseguradas para apresentar outros meios de prova de que efetivamente arcou com este custo, limitou-se a insistir na argumentação de que os pagamentos foram efetuados em papel moeda, e que a legislação fiscal não exige dele outros documentos ou meios de prova.

Com efeito, entendo que a decisão recorrida não merece reparo, devendo ser mantida a exigência fiscal.

Cediço que as despesas médicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto, mas que para tanto, faz-se indispensável a comprovação do seu efetivo pagamento, notadamente, quando instado pelas autoridades fiscais, para as quais, constitui uma atribuição decorrente da própria função pública.

Quando exigidos pela fiscalização a comprovação dos pagamentos, a simples existência dos recibos não asseguram o benefício da exclusão da base de cálculo, pois fazem-se necessários outras evidências, notadamente, da disponibilidade financeira do contribuinte para fazer frente às despesas, evidências estas, que no caso, constitui saques em instituições bancárias ou recebimentos de valores suficientes para elas, cuja origem, também deve ser declarada e os valores recebidos oferecidos à tributação.

No caso, o Recorrente se negou a isto, limitando-se a defender seu direito de pagar as consultas/tratamentos em papel moeda, e que a legislação fiscal apresenta a comprovação através de cheques como uma mera faculdade.

Este é um fato, mas a efetiva comprovação do pagamento das despesas se faz indispensável para fins fiscais, quando a exigência do imposto sobre os recibos questionados só pode ser afastada quando a disponibilidade de pagamento em papel moeda é comprovada, com a transparência sobre a sua origem.

Estes argumentos, amparados pela legislação citada, são suficientes para a manutenção da exigência fiscal, notadamente se considerar os valores constantes nos recibos, que na sua maioria, variam de R\$ 600,00 a R\$ 900,00.

Elementar para a dedução da base da cálculo do imposto é a comprovação da existência das despesas médicas, através do seu efetivo pagamento, ou seja, do custo suportado pelo contribuinte, e não de meros recibos. Os precedentes deste colegiado citados na decisão recorrida bem refletem este entendimento.

A decisão recorrida ainda destacou o fato do Recorrente ter seus rendimentos oriundos de pessoas jurídicas, não sendo usual o pagamento em papel moeda, e caso assim fosse, teria o Recorrente condições e documentos para fazer a prova da forma do recebimento.

No final da peça recursal, o Recorrente alega estar juntando declarações e laudos da existência das consultas e tratamentos apresentados pelos profissionais mencionados como beneficiários dos pagamentos, mas nada consta dos autos neste sentido, o que faz crer, restarem apenas os recibos apresentados desde o início do trabalho fiscal, tidos como insuficientes, entendimento este, que no meu sentir, deve permanecer.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

*Assinado digitalmente*

ATILIO PITARELLI