



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13900.000173/2011-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.582 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente DANIEL MONTEIRO LINO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÕES NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não somente da efetividade dos serviços prestados, mas também dos seus correspondentes pagamentos. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada referida despesa

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), acórdão nº 02-54-709, de 25/04/2014, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 13/18), por ausência de efetiva comprovação dos dispêndios que teriam sido realizados com as despesas médicas/psicológicas lançadas na sua declaração anual de ajuste, no montante de R\$ 12.000,00

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DA PROVA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo é intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado da referida decisão em 14/04/2014, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 76), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 13/05/2014 (e-fls. 118/120), no qual, após um breve histórico dos fatos até o momento da decisão da autoridade de piso, reiterou as seguintes teses de defesa:

1. *No mérito, (i) afirma não concordar com a glosa efetuada com relação aos gastos que teriam sido realizados com o psicólogo Fábio Zan de Campos no montante de R\$ 12.000,00; (ii) que paga as suas despesas da melhor forma que lhe convir; (iii) que o referido profissional teria atestado mediante declaração os efetivos recebimentos da referida quantia.*

A recorrente trouxe aos autos juntamente ao presente recurso voluntário o documento de e-fls. 132, com vistas a fazer prova das suas alegações.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com assistência médica/psicológica que teriam sido prestados ao recorrente e a seus dependentes pelo profissional psicólogo Fábio Zan de Campos (R\$ 12.000,00).

Despesas Médicas/Odontológicas

Disse o ilustre julgador *a quo* em seu brilhante voto ao enfrentar a presente matéria (e-fls. 152), conteúdo ora aproveitado na aplicação do deslinde da presente questão nos termos do artigo 57, § 3º, do RICARF:

Voto

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações e dela toma-se conhecimento.

A glosa de R\$ 12.000,00 foi relativa a Fabio Zan de Campos e foi motivada pela falta de comprovação do efetivo pagamento (fl. 18).

Para comprovar o direito invocado, juntou os documentos às fls. 5 a 29. De seu exame, observa-se a declaração do psicólogo Fabio Zan de Campos de que teria recebido o valor de R\$ 12.000,00 em dinheiro, a cada sessão (fl. 12). Recibos às fls. 68 a 73.

A Lei 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O Decreto 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) estabelece que “Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º).”

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício em discussão. Havendo questionamento por parte da autoridade fiscalizadora quanto à efetividade dos desembolsos alegados, como no caso, cabe ao sujeito

passivo carrear aos autos elementos de prova aptos a comprovarem que efetivamente arcou com as despesas declaradas.

Na ausência desses elementos, como aqui se verifica, são inócuos os argumentos expendidos na impugnação.

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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 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:

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 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;

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.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR), *in verbis*:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

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](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR antes citado, *in verbis*:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação

de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão proferido pela autoridade *a quo* e que está sendo objurgado mediante os termos do presente recurso voluntário merece reparos e, conseqüentemente, deverá ser mantida a permissibilidade do recorrente deduzir o valor impugnado pelo fisco e mantido pela referida autoridade *a quo*, que totaliza o montante de **R\$ 12.000,00**, em face da declaração que fornecida pelo profissional Fábio Zan de Campos (e-fls. 132) – R\$ 12.000,00, atestando o efetivo recebimento da mencionada importância.

Filio-me à corrente jurisprudencial que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada.

Acórdão: [2201-001.049](#)

Número do Processo: 11962.000211/2004-22

Data de Publicação: 13/04/2011

Contribuinte: ATICO ENDLICH

Relator(a): PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF Exercício: 2001 Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 640,00.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, restabelecendo o montante de R\$ 12.000,00 que foi glosado a título de despesas com psicólogo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima

Fl. 8 do Acórdão n.º 2003-000.582 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13900.000173/2011-97