



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

**Processo n°** 15922.000556/2008-37  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-01.424 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2012  
**Matéria** IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física  
**Recorrente** Maria José Beraldi Bellinazzi  
**Recorrida** Fazenda Nacional

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

Exercício: 2004

**DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, que votou por dar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

\_\_\_\_\_  
LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

\_\_\_\_\_  
CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Evande Carvalho Araujo, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

## Relatório

Em desfavor da contribuinte MARIA JOSÉ BERALDI BELLINAZZI foi emitida a Notificação de Lançamento às fls. 24 a 28, na qual foi apurado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) correspondente ao ano-calendário de 2003 (exercício 2004), no valor total de R\$ 4.290,55 (quatro mil, duzentos e noventa reais e cinquenta e cinco centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30/09/2008, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 10.150,15 (dez mil, cento e cinquenta reais e quinze centavos).

As infrações apontadas pela Fiscalização encontram-se relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 25 e 26. A Fiscalização alega ter havido dedução indevida de despesas com instrução, o que resultou na glosa do valor de R\$ 600,00 e de despesas médicas, com a conseqüente glosa do valor de R\$ 15.002,00, por suposta falta de comprovação ou falta de previsão legal para sua dedução. A Fiscalização sustenta que os recibos apresentados pela contribuinte, emitidos pelos profissionais abaixo discriminados, não atendem aos os requisitos previstos no artigo 80, § 1.º, III do Decreto 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda:

Fernanda Lopes Antonio, CPF: 328.799.338-03, R\$ 10.002,00

Soraya Ayoub, CPF: 163.077.358-13, R\$ 5.000,00.

Em 3 de outubro de 2008 foi apresentada Impugnação (fls. 2 a 3), na qual a contribuinte alega, em síntese, que:

a) baseando-se nos Art 8.º inciso II, alínea "a" e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001; artigos 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3000/99, as despesas médicas com os profissionais Fernanda Lopes Antônio e Soraya Ayoub podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual, e, para comprovar, acosta documentação que atende ao disposto no art. 80, §1.º, III, do Decreto n.º 3.000, de 1999;

b) com fulcro no artigo 8.º, inciso II, alínea "b", e § 3.º da Lei n.º 9.250/95, artigos 1.º, 2.º e 15 da Lei n.º 10.451/2002, artigos 39 a 42 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, artigos 73, 81, 83, inciso II, e 841, inciso II, do Decreto 3000/99, a despesa com instrução de nível superior referente a curso inerente a formação profissional pode ser deduzida na declaração de ajuste anual, e, para comprovar, anexa documentação.

Pede, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Ao examinar o pleito, a 10.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 decidiu pela procedência parcial da Impugnação, por meio do Acórdão n.º 17-42.836, de 27 de julho de 2010, assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA**

**FÍSICA - IRPF**

*Exercício: 2004*

*Ementa:*

*DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.*

*O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.*

*DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA.*

*O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação. Restabelece-se a dedução na parte comprovada.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

A DRJ em São Paulo 2 aceitou a comprovação de despesas com instrução no valor de R\$ 230,00 e restabeleceu também a dedução do valor de R\$ 50,00, porque glosado indevidamente, conforme consta do voto da Relatora:

*“Em razão da documentação de fls. 03 e 04 verifico o direito a se deduzir, a título de despesa com instrução, o valor de R\$230,00. Na oportunidade, verifico que a fiscalização glosou o valor de R\$600,00 quando, na verdade, pretendia glosar o valor de R\$550,00 (fls. 23 e 25). Por esta razão, restabeleço o valor de R\$280,00 (R\$230,00 + R\$50,00) do valor glosado a título de despesa com instrução.”*

As demais glosas foram mantidas.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20 de outubro de 2010, no qual reitera as razões de impugnação e apresenta declarações dos profissionais emissores dos recibos.

Pede, ao final, a revisão do processo e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

Em sua peça recursal, a contribuinte insurge-se apenas contra a glosa de despesas médicas, integralmente mantida na decisão de primeira instância, nada alegando quanto à glosa de despesa com instrução mantida pela DRJ, no valor de R\$ 320,00.

Na Decisão recorrida, a Relatora, em seu voto, assim justificou não ter aceito os recibos apresentados pela Recorrente para fins de dedução do imposto sobre a renda:

*“Os documentos de fls. 05 a 07 (Soraya Ayob) e 08 a 10 (Fernanda Lopes Antonio) não podem ser aceitos para fins de comprovação do direito a dedução declarada pois não estão acompanhados de prova do seu efetivo pagamento (art. 8º, II, “a” da Lei nº 9.250/95), desenvolvendo-se o argumento mais a frente. A prova definitiva da realização das despesas médicas deve ser feita com a prova do pagamento das mesmas.*

*Também não podem ser aceitos pois não indicam os beneficiários dos serviços (art.80, §1º do Decreto nº 3.000/99).”*

E complementou, mais adiante:

*“Observo que a prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e de documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras). A apresentação de recibos, por si só não tem esta capacidade.”*

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999. Tal dispositivo prevê, **verbis**:

*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).*

*§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.*

*§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº5.844, de 1943, art. 74, § 1º).*

*§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).*

*§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).”*

O artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, cuja matriz legal é o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estipula que todas as deduções feitas pelo contribuinte sujeitam-se a comprovação. Vejamos:

*Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, §4º).*

(...) (grifou-se)

Das normas deduzidas do **caput** e do § 1.º do artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, e também do artigo 835 do mesmo ato regulamentar, depreende-se que a autoridade lançadora está autorizada a exigir comprovação ou justificação das deduções efetuadas e glosar, mesmo sem a audiência do contribuinte, deduções consideradas exageradas em relação aos rendimentos declarados.

Sobre a forma de comprovação das deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física, com despesas médicas e odontológicas, vejamos o que diz o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

*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 n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):*

(...)

*II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;*

*II - 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;*

(...) (grifou-se)

Depreende-se, do dispositivo acima transcrito, que os comprovantes de despesas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, devem demonstrar tanto o efetivo pagamento feito pelo contribuinte quanto o recebimento do valor correspondente pelo prestador do serviço, em decorrência da referida prestação, ao próprio contribuinte ou a dependente seu, tudo de forma especificada.

A Recorrente não logrou comprovar o efetivo pagamento dos serviços médicos aos profissionais emissores dos recibos trazidos aos autos. Após a decisão de primeira instância, apresentou declarações dos profissionais envolvidos, documentos esses que, no caso, não apresentam valor probante maior do que o dos recibos anteriormente apresentados. Tanto os recibos quanto as declarações dos profissionais são documentos particulares, que fazem prova somente entre o prestador e o recebedor do serviço.

Conforme suscitado pela DRJ, se o contribuinte pretender beneficiar-se da dedução de despesas médicas na declaração de rendimentos, ele deve considerar que existem três partes envolvidas: o próprio contribuinte, o profissional de saúde e o Fisco. Entre o contribuinte e o profissional de saúde comprovam-se a prestação dos serviços e o pagamento correspondente por meio de recibos e declarações. Perante o Fisco, entretanto, a comprovação da despesa, para fins de dedução do imposto sobre a renda, deve ser feita de acordo com o que determina a legislação que rege a matéria. Recibos podem ser aceitos, desde que preencham os requisitos previstos inciso III do § 1.º do artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda e estejam acompanhados da prova do pagamento, conforme exige o inciso II do mesmo dispositivo.

Sendo assim, no caso de pagamento em dinheiro, para se beneficiar da dedução do imposto sobre a renda, é necessário demonstrar ao Fisco que houve a efetiva transferência do numerário: do contribuinte para o profissional de saúde. Essa prova pode ser feita, por exemplo, por meio da apresentação de extratos bancários nos quais constem saques em valores e datas compatíveis com os recibos apresentados.

No presente processo, a contribuinte não comprovou o efetivo pagamento dos serviços aos profissionais de saúde, razão pela qual há que se manter a decisão **a quo**.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

---

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora