



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

**Processo n°** 10640.001360/2009-93  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.460 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 19 de março de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EVILÁZIO GUERRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

GLOSA DE DEDUÇÕES. DIRPF. DESPESAS MÉDICAS.

Glosadas deduções pleiteadas na Declaração Anual de Ajuste, cabe então ao contribuinte provar, por meio de documentação hábil e idônea, que faz jus a cada uma delas. Hipótese em que o recorrente apresenta documentos que devem ser reconhecidos e aproveitados em seu favor. Restabelecimento da dedução com despesas médicas.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS. PROVAS A CARGO DO CONTRIBUINTE.

Não cabe à Administração suprir, por meio de diligências, a instrução probatória que deve ser realizada pelo contribuinte. Sua não realização, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72. Precedentes CSRF.

Nada obstante, conforme § 3º do artigo 59, quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a autoridade julgadora não pronunciará nulidade nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento. Votou pelas conclusões a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Marcio Henrique Sales Parada e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Adoto como relatório o elaborado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, cujas partes transcrevo da folha 81 e seguintes, e que complemento ao final:

*A Notificação de Lançamento de fls. 19 a 21, lavrada em 06/04/2009, com ciência do sujeito passivo em 13/04/2009 (folha 71) exige do contribuinte, já qualificado nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 17.409,81, assim discriminado:*

<i>IRPF Suplementar (sujeito à multa de ofício)</i>	<i>8.251,10</i>
<i>Multa de Ofício — 75% (passível de redução)</i>	<i>6.188,32</i>
<i>Juros de Mora — calculados até 30/04/2009</i>	<i>2.970,39</i>
<i>Total do crédito tributário apurado</i>	<i>17.409,81</i>

*Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual em nome do interessado, referente ao exercício financeiro de 2006, ano-calendário de 2005, quando foi constatado Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 30.004,00.*

*Consoante a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 20 e verso), a glosa foi motivada por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para as deduções pleiteadas.*

*Na complementação da descrição dos fatos a autoridade lançadora relata:*

*VALOR GLOSADO: R\$ 30.004,00, relativo aos pagamentos declarados para*

*ABÍLIO JOSÉ DA COSTA (R\$ 7.008,00), LÍLIAN DE ALMEIDA RESKALA (R\$ 12.996,00) e MARILIA MIRANDA DE CASTRO (R\$ 10.000,00), por falta de comprovação do efetivo desembolso de tais quantias.*

*Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 2006/606199843671057 o contribuinte apresentou os seguintes recibos para comprovação dos valores questionados:*

1 — ABÍLIO JOSÉ DA COSTA: 12 (doze) recibos no valor de R\$ 584,00 cada, emitidos mensalmente de janeiro/2005 a dezembro/2005, referentes a tratamento odontológico..

2 — LÍLIAN DE ALMEIDA RESKALA: 12 (doze) recibos no valor de R\$ 1083,00 cada, emitidos mensalmente de janeiro/2005 a dezembro/2005, referentes a tratamento odontológico.

3 — MARÍLIA MIRANDA DE CASTRO: 01 (um) recibo no valor de R\$10.000,00 emitido em 20/12/2005, referente a tratamento psicoterápico no período de janeiro a dezembro de 2005.

Tais recibos não foram considerados suficientes para comprovação dos pagamentos neles especificados uma vez que o total de despesas médicas foi considerado exagerado em relação aos rendimentos tributáveis declarados (33,38 por cento do rendimento líquido declarado).

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 204/2009, onde foram solicitadas a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e a efetividade da entrega dos recursos, o contribuinte informa:

1 — quanto ao efetivo recebimento dos serviços: apresenta declarações firmadas pelos emitentes dos recibos confirmando a prestação dos serviços ao contribuinte e o recebimento dos valores em moeda corrente.

2 — quanto à efetividade dos pagamentos: não apresentou nenhum tipo de comprovação do efetivo desembolso das quantias questionadas, que, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, conforme alegado pelo contribuinte, poderia ter sido efetuada com a apresentação de extratos bancários que apresentassem saques em datas e valores compatíveis com os pagamentos em questão, conforme solicitado no Termo de Intimação.

Em 08 de maio de 2009 o interessado apresentou a defesa de fls. 01/17, contestando a glosa das despesas médicas efetuadas no lançamento, bem como a multa de ofício aplicada, sob os seguintes argumentos, ....

Conhecida pela DRJ, a impugnação do contribuinte foi assim tratada, em suma (Voto vencedor, fl. 87 ss.):

- ressaltou ser unânime naquela Turma de Julgamento que o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização de uma despesa médica. Destacou, entretanto, que despesas médicas exageradas podem ser glosadas mesmo sem prévia intimação do contribuinte (art. 73 do RIR/1999);

- asseverou que tendo em vista o poder/dever legal da autoridade lançadora, nas situações em que haja dúvida acerca da idoneidade dos recibos, pode a Fiscalização exigir outros documentos que permitam formar a convicção de que a despesa médica ou odontológica foi efetivamente realizada. Destaca que tal conduta faz parte do processo fiscalizatório, não

havendo qualquer impeditivo legal para tal, e ressalva que a exigência dessas provas complementares não pode decorrer apenas de arbítrio ou convicção íntima da autoridade;

- trata do termo “exagerado” de acordo com filólogos como Aurélio e Houaiss, para concluir que as despesas declaradas na DAA/2006 foram consideradas exageradas por “alto valor”, divididas por 3 profissionais e por repetirem-se em 3 anos calendário seguidos, o que “respaldaria a exigência, por parte do fisco, de elementos adicionais, como comprovação de pagamento e da efetividade dos serviços”. (sublinhei)

- cita dois Acórdãos do Conselho de Contribuintes, para destacar que a validade da dedução de despesas médicas questionadas pelo Fisco depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.

- conclui então que *“tendo o interessado perdido a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas questionadas pela Fiscalização, não acostando aos autos quaisquer documentos ou provas adicionais que robustecessem os dados contidos no recibo apresentado, correto foi o lançamento de ofício...”*

- por fim, considerando que o contribuinte questionara, alternativamente, o percentual de multa (75%) lançado, o Julgamento recorrido dispôs que *“a aplicação da multa de ofício impõe-se ao ente fiscal em função da obediência ao princípio da legalidade, norte da conduta da Administração Pública, a quem só é permitido fazer o que em lei encontra respaldo.”*

Assim, deu-se o julgamento de 1ª instância, por maioria de votos, para considerar procedente o lançamento e manter o crédito tributário exigido.

Destaco que a Relatora votara em sentido contrário, pela exoneração do crédito tributário exigido no processo, constando “Voto vencido” (fl. 86/87), tendo entendido que:

*... os documentos constantes do processo são insuficientes para afastar a presunção legal é relativa de veracidade dos recibos e declarações apresentados. Se afastada tal presunção de veracidade dos documentos, com efeito, restaria justificada a necessidade de elementos adicionais a confirmar a despesa pleiteada, como o efetivo desembolso dos gastos.*

*Reitero que cabe à fiscalização, se quiser afastar essa presunção e exigir comprovação adicional, apontar explicitamente indícios que lancem dúvidas sobre a veracidade dos recibos apresentados, sendo vedado ao julgador suprir essa falta, sob pena de incorrer em **agravamento da exigência** e cerceamento do direito de defesa do impugnante.*

*Na esteira desse raciocínio é que entendo que a glosa de despesas médicas não pode prosperar, citando, ainda, a título ilustrativo, jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais — CSRF que se assemelha à situação ora em exame: ...”*

Cientificado dessa decisão em 07/02/2012 (AR na folha 101) e inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 06/03/2012, onde assim manifesta sua insatisfação, em síntese:

- preliminarmente, alega que houve cerceamento de defesa por parte da Turma Julgadora, uma vez que poderiam ter efetuado diligências junto aos profissionais que firmaram os recibos, para verificar a procedência dos mesmos. Entende que nessa fase transfere-se ao relator o exame dos elementos que instruíram a impugnação;

- no mérito, questiona os fundamentos expendidos pelo Voto vencedor, em relação a despesas “exageradas”; informa que realizou os pagamentos “*em espécie*” e, portanto, nada do sugerido em relação à comprovantes bancários existe;

- aduz que os recibos preenchem os requisitos legais e que a lei presume que sejam verdadeiros, citando ainda jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

- traça considerações sobre o fato das despesas dividirem-se entre três profissionais por três anos consecutivos e conclui que “*a autoridade, por seu poder discricionário, indeferiu um juízo de valor sem justificativa plausível ao desconsiderar um direito garantido...*”;

- anexa uma declaração profissional (Dr. Wellington Furtado Saraiva) que lhe encaminhou para tratamento médico;

Por fim, requer que seja acolhido o presente recurso, bem como o documento que o acompanha (declaração do médico), sendo ao final julgado na sua totalidade procedente, restabelecendo-se as deduções com despesas médicas pleiteadas pelo Recorrente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, obedecidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro é a existente após a digitalização do processo, transformado em arquivo digital (*formato .pdf*)

O recorrente não se manifesta expressamente contra o percentual de multa aplicada, como fizera na impugnação, e considerar-se-á matéria não recorrida, a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972

## PRELIMINARES.

Preliminarmente, o julgador não é obrigado a determinar a realização de diligência ou perícias, quando já encontrou nos autos motivos suficientes para formar seu livre convencimento e decidir.

Aqui em caso o conjunto probatório é estritamente documental e, uma vez questionados os recibos pela autoridade fiscal, compete ao contribuinte produzir os elementos necessários e suficientes a corroborá-los.

Assim, não há qualquer nulidade na decisão recorrida, sob o argumento de que deixou de proceder a diligência para produzir provas que aproveitem apenas ao impugnante, a teor dos artigos 18 e 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

A impugnação apresentada tempestivamente e **acompanhada dos documentos em que se fundamentar** (art. 15 do PAF) instaura a fase litigiosa do procedimento, onde deve ser observada a ampla defesa e o contraditório. Não há preterição ao direito de defesa quando o contribuinte demonstra estar esclarecido da matéria fática e legal e exerce, com lógica e nos prazos, o seu direito.

## MÉRITO

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estatui que:

*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). (grifei)*

A Autoridade Fiscal, apontando o valor de R\$ 30.004,00 declarado como dedução a título de despesas médicas, em face do total de “rendimentos líquidos declarados” (relação 33,38 %) considerou que os recibos não foram suficientes para a comprovação dos pagamentos nele especificados. Tendo em vista a resposta do contribuinte a seu Termo de Intimação Fiscal, entendeu que não foram apresentados extratos bancários que indicassem saques em datas e valores compatíveis com os pagamentos em questão.

Nessa mesma linha, ao discutir o caso, a maioria da Turma Julgadora de 1ª instância se posicionou pela não comprovação da efetividade da despesa, por falta de comprovação do pagamento, e sugeriu a apresentação de diversos documentos que se referem à existência de operação bancária.

O contribuinte repisa que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente.

Venho externando que não é plausível efetuar “juízo” sobre o “juízo” da Autoridade Lançadora, que entendeu por considerar “exageradas” as deduções pleiteadas. Existe o dispositivo legal, acima transcrito, que lhe confere essa prerrogativa.

Mas, por outro lado, deve-se considerar no julgamento o conjunto fático-probatório existente nos autos, para formar a livre convicção sobre a procedência das despesas efetuadas e se seria o caso, isso considerado, da Autoridade Lançadora dever aprofundar seu procedimento para então demonstrar a inidoneidade dos recibos e sedimentar a glosa efetuada.

Temos diversos casos em que o contribuinte não atende às intimações para prestar esclarecimentos e mantém-se em silêncio, não podendo a fiscalização aprofundar-se em mais nada e devendo mesmo proceder a glosa das despesas, com respaldo legal.

Mas nestes autos, conforme registrou-se na Notificação de Lançamento, houve resposta, com a apresentação de “*declarações firmadas pelos emitentes dos recibos confirmando a prestação do serviço ao contribuinte e o recebimento dos valores em moeda corrente*”, conforme folha 23. Era o caso, então, de se “*circularizar*” junto aos declarantes, para confirmar ou não a prestação e o recebimento, tornando mais robusta de elementos eventual glosa. Mas isso não foi feito.

Como assentado na decisão recorrida, os recibos, em regra, fazem prova da despesa. Além dos recibos, que foram questionados, existem, ademais, outros documentos e fatos a considerar.

Na folha 37 consta “Laudo Odontológico” lavrado por Abílio José da Costa, que declara ter realizado tratamento odontológico no Recorrente, no ano de 2005, descrevendo-o e informando o valor e a forma de pagamento.

Na folha 38 existe “Laudo Odontológico” firmado por Lílian de Almeida Reskalla, profissional em relação à qual despesa no valor de R\$ 12.996,00 foi glosada. Ela declara que realizou o tratamento no ano de 2005, descreve os procedimentos realizados e confirma o montante e a forma de pagamento.

Na folha 39/40, Marília de Carvalho Miranda, psicóloga, declara que realizou tratamento contra “depressão/sintomas ansiosos” durante o ano de 2005, tendo recebido R\$ 10.000,00 pagos “*parcelados em moeda corrente*”. Descreve ainda “histórico” do paciente, referindo-se à perda de um parente próximo (filho) e à realização de cirurgia de “grande porte” (diverticulite).

Observo que na folha 35 consta Certidão de óbito de Evilázio Guerra Filho, falecido em virtude de acidente aos 16 anos de idade, filho do contribuinte recorrente, e na folha 111 consta encaminhamento médico para “*apoio psicoterápico e fisioterápico*” considerando “*doença de diverticulite*” e cirurgia, de lavra de médico que não é um dos emitentes dos recibos questionados, com data de 2001.

Por fim, verifico que as decisões do antigo Conselho de Contribuintes que foram colacionadas ao Voto vencedor da decisão recorrida (fl. 89), como elemento a corroborar suas conclusões, trazem o seguinte:

a)... *depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.*

b)... *elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento.*

Destaco, portanto, que elementos adicionais que comprovem a “prestação do serviço”, como os aqui mencionados, servem como elementos de prova a subsidiar os recibos, e não apenas e exclusivamente a comprovação do pagamento, sublinhando a alternatividade dos conectivos empregados acima. Nesses casos, caberia à autoridade lançadora demonstrar a inidoneidade dos recibos.

Enfim, face ao exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para ser cancelada a exigência fiscal consubstanciada na Notificação de Lançamento aqui em discussão (fl. 21).

Processo nº 10640.001360/2009-93  
Acórdão n.º **2801-003.460**

**S2-TE01**  
Fl. 123

---

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA