



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

**Processo nº** 10640.004185/2008-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-01.467 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF - DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** LUIZ FERNANDO GERVASON MACEDO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. HIPÓTESES QUE PERMITEM A EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO OU DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. OCORRÊNCIA NO CASO EM DEBATE. MANUTENÇÃO DAS DESPESAS GLOSADAS. Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos nºs 2102-001.351, 2102-001.356 e 2102-001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão nº 2102-01.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão nº 2102-00.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão nº 2102-00.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados; houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie; o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos; houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado; e houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pagos em espécie.

Recurso 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 - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 09/09/2011

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.

## Relatório

Em face do contribuinte LUIZ FERNANDO GERVASON MACEDO, CPF/MF nº 019.186.486-20, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 25/08/2008, auto de infração (fls. 16 e seguintes), com ciência postal em 1º/09/2008 (fl. 118). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

|                 |              |
|-----------------|--------------|
| IMPOSTO         | R\$ 7.442,87 |
| MULTA DE OFÍCIO | R\$ 5.582,15 |

Ao contribuinte foi imputada uma glosa de despesas médicas, no ano-calendário 2003, com a seguinte motivação (fls. 18 e 19), *verbis*:

### *Dedução Indevida de Despesas Médicas.*

*Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*27.065,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

*(...)*

*1. Através do Termo nº 205/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar a efetividade da prestação dos serviços informados em sua declaração a título de despesas médicas, mediante a apresentação de fichas ou laudos médicos, hospitalares, odontológicos ou assemelhados e/ou outro meio de prova disponível, bem como a efetividade da entrega dos recursos despendidos para este fim, através de documentação bancária (cópia de cheques nominais microfilmados, extratos bancários em que constem saques com compatibilidade de datas e valores, ordens de pagamento ou transferências eletrônicas), declarados como pagos a: Vanda Fernandes Queiroz, dentista (R\$5.085,00), Daniela Martins de Oliveira, fisioterapeuta (R\$5.800,00), Maria Aparecida Araújo, psicoterapeuta (R\$3.200,00), Marcia Mathias de Miranda, psicoterapeuta (R\$2.900,00), Carlos Lemes, dentista (R\$2.580,00) e Alice Matilde Malatesta (R\$7.500,00).*

*2. No entanto, além de não comprovar a efetiva prestação dos serviços nem os respectivos pagamentos através da documentação mencionada no item 1, o Sr. Luiz Fernando Gervason de Macedo, em resposta ao citado Termo de Intimação (cópia anexa ao dossiê), omitiu qualquer referência aos serviços*

*médicos utilizados como dedução em sua Declaração Anual do Ano-Calendário de 2003.*

*3. Ressalte-se que não foram apresentados os extratos bancários que poderiam comprovar os supostos saques destinados aos pagamentos dos recibos apresentados e nem sequer um único cheque, embora o declarante receba seus rendimentos de pessoas jurídicas, depositados em conta bancária.*

*4. Diante do exposto, por falta de comprovação do efetivo pagamento, todas as despesas declaradas como pagas aos referidos profissionais, no valor total de R\$ 27.065,00, foram glosadas.*

*5. Vale ainda destacar que o contribuinte deixou de apresentar os recibos correspondentes à Despesa Médica no valor de R\$7.500,00, declarada como tendo sido paga a Alice Matilde Malatesta, CPF 497.310.416-72, no Ano-Calendário de 2003, embora tenha sido convocado a fazê-lo, conforme Termo de Intimação n' 205/2008.*

*6. Tal procedimento encontra guarida no §1º do art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), que determina que 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. O Acórdão 102-44.658, de 21/03/2001, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes do MF corrobora este entendimento, ao decidir que a autoridade fiscal pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviço ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. O documento por si só não autoriza a dedução, mormente quando não há prova efetiva de que os serviços foram prestados.*

Compulsando os autos, apreendem-se os seguintes dados e informações:

- declaração e recibos emitidos pela fisioterapeuta Daniela Martins de Oliveira, atestando a prestação de serviços no ano-calendário 2003 (fls. 21 a 27);
- recibos emitidos pela psicóloga Maria Landim Araújo, nos valores individuais de R\$ 1.740,00 e R\$ 1.730,00, atestando a prestação de serviço ao contribuinte em todo o ano de 2003 (fl. 28);
- recibo e declaração da psicóloga Márcia Mathias de Miranda atestando a prestação de serviço ao contribuinte no último trimestre de 2003 (fls. 29 e 30);
- declaração e recibos emitidos pela odontóloga Alice Malatesta, atestando a prestação de serviço no ano de 2003 ao contribuinte (fls. 31 a 33);

- troca de e-mails com o odontólogo Carlos Leme de Sant'ana, com recibos e extratos bancários, estes para identificação dos cheques emitidos em favor do prestador (fls. 34 a 42);
- declaração e recibos emitidos pela Odontóloga Vanda Fernandes Queiroz, atestando a prestação de serviço ao contribuinte no ano-calendário 2003 (fls. 43 e 44);
- Portaria do Ministério da Saúde que defere a aposentação ao fiscalizado, que é médico, por invalidez (fl. 45);
- justificativas do contribuinte para os tratamentos acima (fl. 46);
- histórico patológico feito pelo contribuinte a respeito de uma hérnia de disco lombar, dirigido à Junta Médica, no ano de 2006 (fls. 47 e seguintes);
- exames e atestados médicos que atestam as doenças lombares do fiscalizado (fls. 55 a 62);
- o contribuinte ofertou à tributação um montante de rendimentos tributáveis e de outras naturezas – R\$ 65.758,48 (fl. 66) + R\$ 39.651,26 (fl. 70), pugnando dedução de despesas médicas de R\$ 28.512,81 (fl. 66);
- justificativa para o pagamento em espécie das despesas, a partir do recebimento de aluguéis em espécie (fl. 116).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ-JFA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 09-32.147, 28 de dezembro de 2010 (fls. 120 e seguintes).

A decisão acima restabeleceu parcialmente as despesas com o odontólogo Carlos Leme de Sant'ana, no montante de R\$ 1.760,00.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/11/2010 (fl. 126). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 15/12/2010 (fl. 127).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que comprovou com documentos hábeis e idôneos as despesas médicas, na forma da legislação de regência da matéria, inclusive desnudando sua privada situação médica, quando trouxe recibos, declarações ratificadoras dos prestadores, exames, atestados médicos e documentos oficiais que atestam sua aposentadoria por invalidez no ano fiscalizado, não havendo qualquer motivação para as glosas perpetradas, pois não há qualquer obrigatoriedade do pagamento de tais despesas via cheques ou documentos bancários, como fez crer as autoridades autuante e julgadora, ou seja, aqui se trata de exigência feita ao arrepio da lei, lembrando que era ônus da autoridade fiscal confrontar com documentos as provas trazidas pelo fiscalizado, o que incorreu na espécie.

Ademais, as despesas são compatíveis com as rendas do contribuinte, que efetivamente incorreu nelas para restabelecer sua saúde, não havendo qualquer razão para rejeitar os recibos e as declarações dos prestadores, sendo as despesas pagas em espécie, não

havendo, na legislação, qualquer restrição a esse proceder. Insiste que em nenhum momento ficou demonstrada a falsidade dos recibos ou das declarações, ressaltando que má-fé não se presume, mas se prova cabalmente. Alfim, pugna pelo restabelecimento das despesas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 18/11/2010 (fl. 126), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 15/12/2010 (fl. 127), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 20/12/2010, segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Como tenho tido oportunidade de asseverar em julgados anteriores (Acórdãos nºs 2102-001.351, 2102-001.356 e 2102-001.366, sessão de 09 de junho de 2011; Acórdão nº 2102-01.055, sessão de 09 de fevereiro de 2011; Acórdão nº 2102-00.824, sessão de 20 de agosto de 2010; acórdão nº 2102-00.697, sessão de 18 de junho de 2010), entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são uma prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando:

1. as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados;
2. houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie;
3. o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos, aqui no caso da edição de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em desfavor de prestador de serviço informado na declaração de renda do autuado, o que é suficiente para lançar sombra de suspeição sobre as demais despesas médicas de outros prestadores;
4. houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado;
5. houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pagos em espécie.

Nas hipóteses acima, a autoridade fiscal pode e deve intimar o contribuinte a comprovar o pagamento da despesa, com documentação bancária, ou mesmo a efetiva prestação do serviço com documentário médico (receitas, cópias de exames etc.). Especificamente, no caso de profissionais para os quais tenha sido emitida a súmula

administrativa de documentação tributariamente ineficaz, a jurisprudência administrativa, inclusive, autoriza a glosa e a exasperação da multa de ofício para o percentual de 150% sobre o imposto lançado (*Súmula CARF nº 40: A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício*).

Apreciando agora o caso concreto, vê-se que houve uma glosa de R\$ 27.065,00, referente aos profissionais Vanda Fernandes Queiroz, dentista (R\$ 5.085,00), Daniela Martins de Oliveira, fisioterapeuta (R\$ 5.800,00), Maria Aparecida Araújo, psicoterapeuta (R\$ 3.200,00), Marcia Mathias de Miranda, psicoterapeuta (R\$ 2.900,00), Carlos Leme, dentista (R\$ 2.580,00) e Alice Matilde Malatesta (R\$7.500,00), sendo que a decisão recorrida restabeleceu a despesa com o profissional Carlos Leme, pois entendeu comprovado o efetivo pagamento. Efetivamente, causa espécie que, para um rol elevado de profissionais, com despesas expressivas, o contribuinte tenha apenas logrado comprovar o efetivo pagamento da despesa mais modesta, incidindo na segunda das hipóteses antes discriminadas.

Outro ponto que chamou a atenção deste julgador foi a elevada proporção entre as despesas médicas declaradas – R\$ 28.512,81 (ou mesmo as glosadas – R\$ 24.485,00) os rendimentos tributáveis e de outras naturezas – R\$ 65.758,48 (fl. 66) + R\$ 39.651,26 (fl. 70) –, da ordem de 27% rendimentos tributáveis (ou, consideradas apenas as glosadas, da ordem de 23% dos rendimentos), ou seja, trata-se de uma proporção expressiva, a incidir na primeira das hipóteses acima.

Com as considerações acima, visto que as despesas são excessivas, vultosas, em sua relevante parte pretensamente pagas em espécie, entendo que as despesas somente podem ser restabelecidas com a efetiva comprovação do efetivo pagamento, como se viu com o profissional Carlos Leme, implicando que agiu com acerto a autoridade fiscal, devendo ser mantida intocável a decisão recorrida.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

Processo nº 10640.004185/2008-13  
Acórdão n.º **2102-01.467**

**S2-C1T2**  
Fl. 4

---