



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

<b>Processo nº</b>	10660.002393/2008-31
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-005.923 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de março de 2019
<b>Matéria</b>	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
<b>Recorrente</b>	CLIMENTIA ZACCARELLI DEL FRARO
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2004, 2005, 2006

IMPOSTO DE RENDA PESSOA A FÍSICA. DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS A COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE PARA AFASTAR A GLOSA EFETUADA.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, e devem se referir às despesas do contribuinte ou de seus dependentes.

O contribuinte não obrou comprovar por documentos idôneos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda, ainda que em fase recursal, devendo ser mantida a exigência fiscal.

**DILIGÊNCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.**

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto. Há que se indeferir, então, o pedido formulado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de diligência e negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente).

Antonio Sávio Nastureles - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

---

Wesley Rocha - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Reginaldo Paixão Emos, Wesley Rocha, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente convocada), Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e Antônio Sávio Nastureles (Presidente em exercício). Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Thiago Duca Amoni, suplentes convocados, integraram o colegiado em substituição, respectivamente, aos conselheiros João Maurício Vital e Alexandre Evaristo Pinto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CLIMENIA ZACCARELLI DEL FRARO, contra o Acórdão de julgamento n.º 09-34.396 (e-fls 972 e seguintes), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora -MG (4<sup>a</sup> Turma da DRJ/JFA), no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, que assim os relatou:

*"O auto de infração de fls. 4/25 exige do sujeito passivo, já qualificado nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a R\$ 67.075,94 (sessenta e sete mil e setenta e cinco reais e noventa e quatro centavos), assim discriminado: R\$ 29.999,09 de imposto; R\$ 12.700,00 de juros de mora (calculados até 30/06/2008); R\$ 22.499,31 de multa proporcional (passível de redução); e R\$ 1.877,54 de multa exigida isoladamente (passível de redução). Nas descrições de fls. 6/12, constaram as seguintes infrações:*

*1 - omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, nos valores mensais de R\$ 405,00 (janeiro a junho/2003), R\$ 990,00 (julho a dezembro/2003), R\$ 211,38 (janeiro/2004), R\$ 405,00 (fevereiro a outubro/2004), R\$ 423,00 (novembro/2004 a outubro/2005) e R\$ 432,00 (novembro e dezembro/2005);*

*2 - dedução indevida de despesas médicas, nos valores tributáveis de R\$ 20.080,00 (ano-calendário 2003), R\$ 23.600,00 (ano-calendário 2004) e R\$ 22.765,00 (ano-calendário 2005);*

*3 - dedução indevida de despesas de Livro Caixa, nos valores tributáveis de R\$ 3.200,00 (ano-calendário 2003), R\$ 7.941,21 (ano-calendário 2004) e R\$ 8.335,00 (ano-calendário 2005);*

*4 - falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, com a aplicação da multa correspondente a 50% do imposto apurado, consideradas as omissões de rendimentos indicadas no numeral 1.*

*A ação desenvolvida encontra-se minudenciada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 26/40, acompanhado de seus anexos (1 a VIII) de fls. 41/84.*

*Por intermédio de procurador habilitado (instrumento de fl. 691), a interessada apresentou a impugnação de fls. 658/690, na qual, em síntese, aduziu:*

*Dos argumentos despendidos pela Fiscalização, alusivos a suposto recibo emitido pelo profissional Rogério Rezende Reis, não consideraram a ocorrência do pagamento do respectivo imposto, por parte da contribuinte, que reconheceu o equívoco cometido quando da elaboração de sua DIRPF/2003; não se podendo estender o vício apontado às demais despesas médicas de anos subsequentes;*

*:: os aluguéis tidos por omitidos pela impugnada foram lançados no campo dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas e devidamente somados aos valores recebidos em face de prestação de serviços no consultório médico da autuada, contido nos livros caixa dos anos-calendário de 2003 a 2005 (fls. 865/868), conforme se demonstra nos quadros de fls. 662/663 e ainda no detalhamento dos valores a fl. 664;*

*:> em consequência, a aplicação da multa isolada não pode prosperar, já que não houve omissão de rendimentos advindos de pessoas físicas; ademais, resta ilegal a O recorrente, diante da decisão de impugnação proferida, interpôs recurso voluntário (fls. 192/195), requerendo o cancelamento do débito fiscal, aduzindo o seguinte:*

Em recurso voluntário a recorrente alega as mesmas razões de primeira instância.

Juntou em sede de recurso os mesmos documentos da impugnação (fls. 197/225).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O recurso é tempestivo e é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### DO PERÍODO DO LANÇAMENTO FISCAL

Inicialmente, cita a recorrente que:

"(...)

*7. Superado este aspecto inicial, e antes de adentrarmos as razões da Recorrente, convém alertar a este Colendo Conselho que o período em discussão é referente aos anos a DIRPF de 2003 a 2005.*

*8. Assim, é mero erro material contido no v. acórdão o qual por engano cita a DIRPF/2004 a 2006, devendo este Egrégio Conselho apenas corrigir tal erro de digitação".*

Entretanto, não há erro no citado Acórdão quanto ao período de apuração do imposto, uma vez que estão sendo exigidos os anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, que correspondem respectivamente aos exercícios 2004, 2005, 2006.

Assim, correta está a decisão sobre os respectivos Lançamentos, não havendo erro material no Acórdão *a quo*.

#### **DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS**

Referente a esse lançamento a decisão de primeira instância considerou válida as provas trazidas ao feito, e, portanto, foi acolhida pela DRJ de origem as argumentações, não remontando objeto de recurso.

#### **DA DEDUÇÃO INDEVIDA DAS DESPESAS MÉDICAS:**

Exigiu-se do contribuinte a apresentação de comprovação da efetividade dos pagamentos havidos com as despesas médicas indicadas e questionadas. Isso porque a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º , incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

*"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

[...]

*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 resarcimento 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 resarcidas 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". (grifou-se).*

Assim, frente às diversas despesas médicas glosadas a fiscalização fez levantamento e análise dos fatos ocorridos.

Conforme o termo de verificação fiscal e-fl. 33 e seguintes, constata-se o seguinte:

*"DA UTILIZAÇÃO DE RECIBOS DO PROFISSIONAL ROGÉRIO REZENDE REIS, CPF N° 345.652.726-87, NO ANO CALENDÁRIO DE 2002.*

*Inicialmente, necessário destacar que a Delegacia da Receita Federal em Varginha - MG, na OPERAÇÃO FISCAL DOS PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE, constatou que dezenas de pessoas físicas pleitearam nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física exercícios 2003, 2004 e 2005, anos-calendário 2002, 2003 e 2004, valores significativos a título de Despesas Médicas por serviços supostamente executados pelo dentista ROGÉRIO REZENDE REIS, CPF 345.652.726-87.*

*"Eu, ROGÉRIO REZENDE REIS, CPF nº 345.652.726-87, Dentista, declaro para os devidos fins que o(s) recibo(s) em anexo, no(s) valor(es) de R\$ 1.000,00 datado de janeiro de 2002, R\$ 1.000,00 datado de fevereiro de 2002, R\$ 1.000,00 datado de março de 2002, R\$ 1.000,00 datado de abril de 2002 e R\$ 1.000,00 datado de maio de 2002, em nome do usuário, CLIMENIA ZACCARELLI DEL FRARO RABELO, foi por mim emitido sem que tenha havido a contraprestação do serviço prestado,*

*tendo sido por mim cobrado do(s) reclbo(s) acima o percentual de 5%. (grifos nossos)"*

*Após todas as 1 fases do procedimento fiscal realizado junto ao contribuinte/profissional ROGÉRIO REZENDE REIS, CPF N° 345.652.726-87,*

Inicialmente cumpre destacar duas situações: a primeira é que esse julgador tem por praxe examinar as provas de maneira sistemática, onde o conjunto probatório possa formar convicção de que determinada situação possa ter ocorrido, ou nesse caso, que a prestação de serviços médicos tenham efetivamente prestada. A segunda é que, a informação de que o profissional Rogério Rezende Reis tenha se utilizado de suas prerrogativas médicas para emitir recibos duvidosos ou inidôneos para a recorrente não macula análise das demais provas aos autos.

Assim, foram analisados todos os recibos Juntados nas e-fls. 887 e seguintes.

Os recibos e a nota fiscal apresentados até preenchem as exigências legais, tais como: que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) de quem recebeu os supostos valores pagos, inscrições nos Conselhos Profissionais indicados (e conferidos no endereço eletrônico dos respectivos Conselhos de Classe).

---

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

*Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".*

No que diz respeito aos comprovantes de pagamento, cito ainda Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

*"Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:*

*I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;*

*II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;*

*III - data de sua emissão; e*

*IV - assinatura do prestador do serviço.*

Nesse sentido o contribuinte deve comprovar de forma idônea as deduções pretendidas, consoante prescreve o artigo 73 e § I o do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que:

*"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a § 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 resarcimento 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".*

Entretanto, a prova isolada da emissão dos recibos por si só, pode não convencer o julgador, uma vez que os indícios levantados no termo de verificação fiscal não corresponde a uma ordem lógica dos serviços prestados, a exemplo do seguinte:

*"No que tange ao Anexo VII, deve-se destacar que a fiscalizada "fazia" tratamento com mais de uma psicóloga, "cheagando a ir", em algumas oportunidades, em duas psicólogas no mesmo dia, conforme discriminado abaixo: (...)"*

Pois bem, somado a isso, inexiste nos autos declaração de atendimento, fichas ou demais documentos que possam dar lastro aos serviços prestados à recorrente ou seu dependente. Esses documentos poderiam retirar o lastro de dúvida dos recibos emitidos, onde não constam exatamente para quem foi o tratamento realizado.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

*"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
Ano- calendário: 2005  
ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO  
QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO  
INTERESSADO.*

*Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.*

*(...)*

*(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). Grifou-se.*

Assim, tendo em vista que não houve a comprovação por parte do contribuinte, da efetiva prestação dos serviços, há que se manter a glosa da dedução pleiteada.

## **DA DILIGENCIA REQUERIDA**

Pretende a recorrente o seguinte:

*"37. Por outro lado, estando devidamente documentado através dos recibos médicos, necessário se faz a ocorrência de diligencia sendo que houve por parte da Recorrente tal pedido, nos termos em que permitir o Decreto nº 70.235/72, no sentido de averiguar nas declarações de rendimentos dos profissionais médicos que prestaram serviços à mesma, se houve a devida declaração de recebimentos de tais valores, a fim de verificar a verdade e idoneidade dos documentos e das alegações da Impunante, a fim*

*de se evitar a dupla tributação - bis in idem do imposto de renda sobre o mesmo fato imponível".*

Já a DRJ de origem concluiu:

*"O mero exame das declarações de rendimentos dos "profissionais" que lhe prestaram serviços não tem o dom de conferir qualquer valia às despesas medicas registradas em suas DIRPF/2004 a 2006".*

Nesse item, também concordo com a decisão de primeira instância. O pedido no caso deveria ser mais específico, a exemplo da solicitação de análise do fluxo de caixa dos profissionais citados, onde esses deveriam, assim, descrever todas as receitas obtidas durante o ano calendário, informando à Receita Federal o Brasil seus rendimentos, bem como comprovar com a guia de recolhimento do imposto de renda referido.

A diligência solicitada, portanto, pode resultar em nenhuma informação sobre os rendimentos dos profissionais indicados, que alias, não descreveu de maneira a apontar todos os profissionais requeridos em diligência, um dos requisitos para o pedido de perícia do Processo administrativo fiscal.

Ademais, a diligência só seria necessária caso o julgador tivesse alguma dúvida quanto aos fatos narrados no processo. Como dito anteriormente, a recorrente poderia ter trazido aos autos alguma declaração, ficha de atendimento com descrição dos tratamentos, ou algum outro documento emitido pelos profissionais citados que pudesse dar lastro aos tratamentos indicados.

Diante da convicção formada, indeferido o pedido de diligência.

## Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e NEGAR PROVIMENTO recurso voluntário, mantendo-se a exigência do crédito fiscal no que diz respeito às deduções de despesas médicas, procedendo a manutenção da decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

