



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.005345/2007-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.104 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** DORIS PEREIRA CARNEIRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS FORMAIS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Há de se restabelecer a dedução de despesas médicas quando verificado que documentos apresentados posteriormente à lavratura do auto de infração corrigem a inobservância de requisitos formais na elaboração de recibos.

É devida a glosa de despesas médicas quando o contribuinte não comprove que suportou o ônus do seu pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento da dedução R\$ 40,00 a título de despesas médicas.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de recurso voluntário em face do Acórdão nº 09-27.335, exarado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, fl. 251 a 268.

O contencioso administrativo tem origem no Auto de Infração de fls. 18 a 22, pela qual a Autoridade Fiscal, ao analisar, em sede de Malha Fiscal, a declaração de rendimentos retificadora apresentada para o exercício de 2003 as seguintes infrações à legislação tributária:

- Dedução indevida a título de Previdência Privada e FAPI (glosa integralmente restabelecida pela Decisão recorrida, assim, dispensados maiores detalhamentos);

- Dedução indevida a título de despesas médicas, por não ter sido comprovada a efetividade da realização das despesas, seja pela comprovação do pagamento, seja pela não apresentação de exames, laudos, radiografias com os profissionais Sônia Cristina G. Florelli, Francisco Humberto F Azevedo, Benet Namer Schermer e José Ruge Ribeiro. Ademais, entendeu a autoridade lançadora que o valor comprovado com a profissional Fabiana Teodoro N. Kallas (R\$ 3.000,00) foi menor do que o valor declarado; os recibos apresentados no valor de R\$ 80,00 e R\$ 40,00 emitido por Luciana Rodrigues Batista, não preenchem os requisitos previstos no inciso III do artigo 80 do RIR/99. O recibo emitido por Guilherme A. Almeida, no valor de R\$ 105,00, refere-se ao ano-calendário de 2001 diferente do período da declaração em análise (ano-calendário 2002).

Ciente do lançamento em 03 de dezembro de 2007, conforme AR de fl. 246, o contribuinte apresentou a Impugnação de fl. 2 a 14, a qual, submetida ao crivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, foi considerada parcialmente procedente, em razão das conclusões que estão sintetizadas nos excertos abaixo:

Adita-se ao mencionado elemento que, à fl. 55, encontra-se extrato com a ratificação acerca de contribuição da interessada para o plano “PGBL-RF REALPREV PRIVATE RF”, em 13/12/2002, no valor de R\$ 35.000,00. Os contornos das informações presentes no citado documento correspondem à contribuição de previdência privada que estampa o art. 74, II, do RIR/ 1999, o que assegura a dedução em foco, na forma preconizada nos §§ 1º e 2º do mesmo artigo. (...)

Destarte, há que se restabelecer o valor em foco (R\$ 35.000,00) para a dedução em comento.

O valor total glosado em discussão, R\$ 7.555,00, se efetivamente correspondesse a pagamentos de despesas médicas, indubitavelmente, deixaria marcas na movimentação financeira da interessada, com coincidência, ou aproximações razoáveis, de datas e valores constantes dos recibos; mas, tal exercício não é passível de verificação, porquanto não foram oferecidos documentos que permitissem tal análise. (...)

Quanto aos itens, efetivamente, combatidos, há que se produzir as seguintes análises:

1 - a declaração prestada por José Ruge Ribeiro Junior, à fl. 42, acompanhada das prescrições de fls. 43/47, não demonstram a ocorrência de pagamentos realizados a esse profissional, pois não se fizeram balizar pelos documentos requeridos pela Fiscalização (cópias de cheques, recibos de depósitos, etc);

2 - a declaração de fl. 48, firmada por Luciana Rodrigues Batista, não sana o vício alusivo ao não atendimento do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, uma vez que permanece ausente o endereço da profissional emitente;

3 - a informação de fl. 49, fornecida por Sonia Cristina Garanito Fiorelli de que recebeu o valor de R\$ 1.150,00, mediante o cheque n. 010763, banco 356, agência 0342, emitido em 27/11/2002, desacompanhado de sua cópia, sendo que a contribuinte apresentou outras cópias de cheques (fls. 57/83), não elide a correspondente glosa;

4 - na mesma toada, porquanto ausentes quaisquer provas do efetivo pagamento, não há que se considerar a declaração fornecida, à fl. 51, por Benet Nader Schemer;

5 - por outro lado, o valor declarado como pago a Francisco Humberto F. Azevedo, no total de R\$ 1.860,00 a ser restabelecido, encontra-se demonstrado pelas cópias de cheques colacionadas às fls. 61 (R\$ 370,00), 64 (R\$ 200,00), 67 (R\$ 370,00), 70 (R\$ 150,00), 73 (R\$ 370,00), 79 (R\$ 200,00) e 82 (R\$ 200,00);

6 - não justificou a interessada a apresentação das cópias de cheques em nome de “Renata”, às fls. 58 e 76, nos valores unitários de R\$ 217,50.

Ciente do Acórdão da DRJ, em 11 de fevereiro de 2010, fls. 265, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 268 a 279, em que reitera os termos da impugnação e apresenta considerações sobre as conclusões da decisão recorrida, as quais será melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Por ser tempestivo e por atender aos demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, a defesa afirma que a decisão recorrida manteve a mesma linha adotada pela autoridade lançadora, que considerou que haveria a necessidade de comprovação da efetividade dos pagamentos realizados ou mesmo que não teriam sido observados requisitos formais na elaboração dos documentos que atestam as despesas.

Alega que, em nenhum momento, foi questionada a idoneidade dos recibos apresentados e que, assim, só poderiam ser desconsiderados se a fiscalização provasse o contrário, citando precedentes administrativos neste sentido.

Sustenta que não possuindo a documentação apresentada vício de forma e de conteúdo, não tem a autoridade lançadora a prerrogativa de desconsiderar documentação fiscal regular apresentada pelo contribuinte sem prova em contrário.

No que se refere às despesas dessa natureza, há de se ressaltar que a dedução de despesas médicas tem previsão no Decreto 3.000 (Regulamento do Imposto de Renda), de 26 de março de 1999, art. 80, que dispõe:

“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 9.250/95, art. 8º, II, alínea “a”).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º): (...)

II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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.”

Assim, pra fazer jus a tal dedução, além de comprovar o gasto, é indispensável que o contribuinte demonstre que sofreu o ônus da despesa. Devendo-se ressaltar que, em termos tributários, a regra é a incidência do tributo, sendo as isenções exceções que devem ser provadas por quem delas aproveita. Assim, o ônus da prova da regularidade das exclusões da área tributável é do contribuinte e é este o espírito do teor do art. 73 do Decreto 3000/99 (RIR), ao estabelecer que *todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

No caso em tela, não se pretende comprovar a efetiva prestação do serviço, já que, para tanto, os documentos apresentados não foram questionados. O que se busca, desde o procedimento fiscal, é a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, de modo a demonstrar quem sofreu o ônus do pagamento.

Imaginemos uma situação não tão incomum em que despesas médicas são pagas por um parente ou por um amigo. Nestes casos, embora os gastos tenham ocorrido de fato, não preenchem os requisitos da legislação para se verem deduzidos do rendimento bruto, seja na declaração de ajuste de quem pagou, seja na declaração de ajuste de quem se beneficiou do tratamento.

Cotejando-se os preceitos legais citados alhures (art. 73 e 80 do Decreto 3000/99) fica muito claro que, a juízo da autoridade lançadora, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação. Ademais, no caso de despesas médicas, para fins de dedução da base de cálculo do tributo devido pelas pessoas físicas, estas se restringem aos pagamentos especificados, comprovados e efetuados pelo próprio contribuinte e que sejam relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Assim, para gozar do benefício fiscal, o interessado deve comprovar o serviço prestado, os recibos ou notas fiscais devem ser especificados e, ainda, sempre a juízo da autoridade lançadora, o contribuinte pode ser instado a comprovar que sofreu o ônus da despesa. Portanto, o espírito da norma não se prende unicamente à necessidade de comprovação da natureza dos serviços prestados.

Desta forma, sob tal enfoque, não merecem reparos o lançamento fiscal e a decisão recorrida.

Não obstante, sobre a comprovação da efetividade da realização das despesas médicas, a defesa apresenta considerações que serão avaliadas individualizadamente a seguir, sendo certo que o valor da glosa levada a termo pela fiscalização foi de R\$ 10.555,00, correspondente às despesas abaixo detalhadas:

PROFISSIONAL	VLR DECLARADO	VALOR GLOSADO	MOTIVO	Recibo (fl)
Sônia Cristina Florelli	1.150,00	1.150,00	Não restou comprovado o efetivo pagamento.	132
Francisco Humberto Azevedo	1.110,00	1.110,00		138/148
Benet Namer Scherner	4.000,00	4.000,00		150/168
José Rague Ribeiro Júnios	870,00	870,00		170/178
Fabiana Teodoro Kallas	3.000,00	3.200,00	Valor comprovado menos que o declarado.	128/131
Hamilton Camargo Rodrigues	180,00	80,00	Não preenche requisitos do Inciso III do art. 80 do RIR/99.	80
Luciana Rodrigues Batista	40,00	40,00	Não preenche requisitos do Inciso III do art. 80 do RIR/99.	136
Guilherme Almeida	405,00	105,00	Refere-se ao Exercício 2002.	122
<b>TOTAL GLOSADO</b>		<b>10.555,00</b>		

Em relação às despesas junto a Francisco Humberto Azevedo, considerou a DRJ que houve comprovação, razão pela qual não são objeto do recurso sob análise.

Das glosas remanescentes, são as alegações recursais são:

#### **Despesa 1:**

- Declaração da Dra. Sônia Cristina G. Florelli, com menção ao valor recebido (R\$1.150,00) e ao cheque utilizado para pagamento (cheque n.º 010763, banco 356, agência 0342, emitido em 21/1 1/2002;

Tal declaração consta de fl. 52. Contudo, não comprova que ônus da despesa foi suportado pela recorrente, já que não é capaz de assegurar que o citado cheque é de emissão da beneficiária do serviço. Neste caso, não se questiona a efetividade do serviço, mas, conforme já dito alhures, busca-se demonstrar quem arcou com o ônus do pagamento e, já que foi identificado o cheque, não seria difícil para a recorrente demonstrar que foi emitido de conta própria.

#### **Despesa 2:**

Declaração do Dr. Francisco Humberto F. Azevedo, confirmando a prestação de serviço médico entre agosto e novembro de 2002, assim como o recebimento de R\$1.860,00 em sete parcelas representadas por cheques emitidos pela Recorrente contra o Banco Real; exames médicos da Impugnante; cópias de cheques emitidos para pagamento;

Despesa já acolhida pela DRJ.

#### **Despesa 3:**

Declaração da Dra. Benet N. Shemer, confirmando a prestação de serviços psicanalíticos no ano de 2002, no valor de R\$4.000,00, conforme recibos já apresentados;

Tal declaração conta de fl. 54. Contudo, não comprova que ônus da despesa foi suportado pela recorrente. Neste caso, não se questiona a efetividade do serviço, mas, conforme já dito alhures, busca-se demonstrar quem arcou com o ônus do pagamento e não seria difícil para a recorrente demonstrar que no período movimentou recursos próprios capazes de suportar a despesa.

#### **Despesa 4:**

Declaração do Dr. José Ruguê Ribeiro Júnior, confirmando a realização de tratamento médico em setembro e outubro de 2002, assim como o recebimento de R\$983,50; e prescrições relativas ao tratamento; e cópias dos cheques utilizados para pagamento;

Tal declaração conta de fl. 45. Contudo, não comprova que ônus da despesa foi suportado pela recorrente. Neste caso, não se questiona a efetividade do serviço, mas, conforme já dito alhures, busca-se demonstrar quem arcou com o ônus do pagamento e não seria difícil para a recorrente demonstrar que no período movimentou recursos próprios capazes de suportar a despesa. Entretanto, a despeito da informação recursal, não foram identificados nos autos cópias de cheques no valor em tela ou que o beneficiário tenha sido o profissional em questão.

**Despesa 5:**

Declaração do Dr. Guilherme de Araújo Almeida, confirmando a realização de tratamento ortodôntico da filha e dependente da Recorrente, assim como o recebimento do valor de R\$300,00;

O quadro acima evidencia que estes R\$ 300,00 foram devidamente acolhidos pela fiscalização. Assim, nada a prover.

**Despesa 6:**

Fichas clínicas e respectivos recebidos, confirmando a realização de tratamento dentário pela Dra. Fabiana Teodoro N. Kallas;

Tais documentos constam de fl. 24 a 44. Como se viu no quadro resumo acima, a glosa relacionada à Dra. Fabiana ocorreu apenas por ter sido comprovado um valor inferior ao declarado. O Somatório dos recibos apresentados pelo contribuinte alcança exatamente o montante acolhido pela fiscalização de R\$ 3.000,00, sendo certo que foram desconsiderados os recibos de fls. 27 e 28, já que a própria profissional atestou, em fl. 37, que tais recibos, de R\$ 1.000,00 cada um, correspondiam, na verdade, a uma despesa de 880,00, já que o restante estaria relacionado ao pagamento de tratamento da filhas da recorrente. Assim, nada a prover.

**Despesa 7:**

Declaração da Dra. Luciana Rodrigues Batista, confirmando a realização de tratamento fisioterápico;

A análise da glosa em comento, evidencia que a mesma decorreu da inobservância dos requisitos contidos na legislação. O recibo de fl. 136 não indica quem efetuou o pagamento ou mesmo o real beneficiário do tratamento, tampouco indica o endereço do prestador de serviço, o que, em parte, mostra-se superado com a declaração de fl. 51, que aponta expressamente que a beneficiária do tratamento é a própria recorrente.

Faltaria, ainda, a indicação do endereço do prestador, mas os irrelevantes valores envolvidos não justificam que o tema seja submetido aos membros do presente Colegiado Administrativo com dedicação de mais esforços para discussão sobre a suficiência da documentação ou mesmo sobre uma eventual proposta de necessidade de conversão do julgamento em diligência para sanar tal deficiência.

Por outro lado, tendo em vista que o valor indicado em fl. 51 é de R\$ 80,00, superior, portanto, ao valor declarado, de R\$ 40,00 (recibo de fl. 136), considerando que não cabe a este Conselho rever de ofício o lançamento, considerando que o único recibo juntado é de janeiro de 2002 (os outros R\$ 40,00 poderiam ser de outro exercício), considerando que o litígio está restrito ao que foi objeto do lançamento, entendo que deve ser restabelecida a despesa com saúde com a Dra. Luciana Rodrigues Batista no valor de R\$ 40,00.

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, dou provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento da dedução R\$ 40,00 a título de despesas médicas, o que,

naturalmente trará reflexos no valor a restituir ou na restituição indevida a devolver se, de fato, o valor originalmente pleiteado já foi disponibilizado à recorrente conforme atesta a consulta de fl. 250.

### **Conclusão**

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, dou provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento da dedução de R\$ 40,00 a título de despesas médicas.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo