



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



**Processo nº** 10680.010683/2005-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-001.592 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** GILBERTO ARAÚJO CÔRREA E CASTRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

**DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

As deduções de despesas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-17.061, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) DRJ/BHE (e-fls. 344/356) que **manteve integralmente** o auto-de-infração (e-fls. 8/60), referente aos exercícios de 2000 a 2004.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

O autuado solicitou o parcelamento dos valores referentes à multa qualificada de 150%, conforme consta de fls. 164/170, apresentando impugnação parcial ao lançamento (fls.115/120), no que concerne aos valores do Imposto de Renda Pessoa Física decorrente das glosas com despesas médicas e exigidas com multa de 75%, alegando que:

- Resta evidenciado o caso típico de eleição errônea do sujeito passivo, pois como pode observar, cumpriu fielmente a obrigação legal, e efetuou corretamente o abatimento das despesas efetuadas com assistência médica;

- Tanto é verdadeiro o mencionado no item anterior, qual seja, que os profissionais efetivamente prestaram serviços ao impugnante, que eles emitiram e assinaram os respectivos recibos afirmando que receberam a quantia certa pela prestação dos tratamentos médicos;

- A glosa das deduções em causa, de forma coercitiva, é no mínimo "repugnante", sob a alegação de que teria se utilizado de recibos inidôneos;

- Verifica-se a fragilidade do conteúdo das declarações manuscritas pelo Auditor Fiscal utilizadas para efetivar a glosa dos abatimentos, que nenhum momento demonstra de forma conveniente que os serviços não foram efetivamente prestados;

- Há que se levar em consideração que a verificação fiscal foi efetuada em 2005, e os serviços deduzidos do Imposto de Renda do impugnante foram prestados em 1999 e 2003. Não se recorda, e nem poderia ser exigido do mesmo que assim o fizesse, qual a forma do pagamento utilizada, não tendo como comprová-la por meio de extratos bancários, uma vez que poderiam ter sido efetuados em espécie, ou até mesmo utilizando-se de cheques de terceiros que teria recebido. Os extratos bancários não são suficientes para comprovar que os serviços não foram prestados, uma vez que apresentou corretamente os recibos dos serviços;

- O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda admite que os recibos são documentos hábeis para comprovar a prestação dos serviços, como se vê pelos acórdãos daquele órgão, elencados em fls. 117/119;

- O profissional recebeu os valores e prestou os serviços não existe a menor sombra de dúvida, pois, os recibos são provas irrefutáveis. Agora, se recolheu regularmente o imposto de renda cabe à fiscalização notificá-lo, e não efetuar a glosa das deduções que estão revestidas das exigências fiscais;

- Não houve informação falsa ou inexata que pudesse oferecer condições para a glosa pretendida, e antes de ser verificado se os profissionais lançaram em suas declarações de ajuste anual os recebimentos efetivos pelos quais emitiram competentes recibos corroborados por declarações, preferiu excluí-los de forma arbitrária e duvidosa;

- O art. 112 do Código Tributário Nacional determina que deve haver a liquidez e a certeza necessárias à constituição do crédito tributário, razão pela qual a presente tributação não pode prosperar.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

A defesa do impugnante está centrada na validade dos recibos apresentados para justificar as deduções com despesas médicas que efetuou em suas declarações de ajuste anual dos exercícios 2000, 2001, 2002 e 2003.

(...)

No caso, o contribuinte argumenta que os recibos apresentados à fiscalização são hábeis para comprovar que faz jus As deduções pleiteadas e os que deveriam ser fiscalizados são os emitentes dos recibos. Tal argumento, entretanto, não afasta o acerto do lançamento. Senão vejamos.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. No caso de falsidade dos recibos, cabe ao fisco a prova, com fulcro no art. 389 do Código de Processo Civil. A autuação, porém, não está fundamentada na falsidade dos documentos. Está, isto sim, alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento. A falta desse elemento não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

(...)

Saliente-se que, ante a expressividade das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 73 do RIR/1999.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada a comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.

No caso, foi dado ao contribuinte oportunidade para comprovar o efetivo pagamento. Entretanto, não o fez nem antes da autuação, nem ao apresentar a impugnação.

Portanto, os recibos apresentados desacompanhados de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços, não têm o valor probatório pretendido pelo contribuinte.

É oportuno ressaltar que, ao contrário do que afirma o contribuinte, os extratos bancários seriam um meio de prova aceito, desde que neles ficasse evidenciada a existência de saques coincidentes em datas e valores com os pagamentos feitos aos profissionais de que trata o presente voto.

(...)

Quanto ao art. 112 do CTN mencionado pelo impugnante somente deve ser utilizado quando existem dúvidas em conformidade com as hipóteses elencadas em seu quatro incisos. No presente caso, incorre quaisquer das hipóteses Id mencionadas, pelo que o artigo não é aqui aplicável.

(...)

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 364/382), a recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

### **Matéria em Julgamento**

A matéria em julgamento no presente recurso voluntário *é a glosa de despesas médicas no valor global total de R\$ 31.000,00*

### **Mérito**

O recorrente, em síntese, refuta as alegações da autoridade lançadora por entender que não se caracterizou hipótese de infração que pudesse glosar as despesas médicas lançadas, tendo o contribuinte cumprido fielmente com sua obrigação legal, tanto é verdade que os profissionais emitiram e assinaram os respectivos recibos afirmando que receberam quantia certa pela prestação de seus serviços.

Assevera que é frágil o conteúdo das declarações manuscritas pelo Auditor Fiscal utilizadas para efetivar a glosa dos abatimentos, que em nenhum momento demonstra de forma conveniente que os serviços não foram efetivamente prestados, baseando-se apenas em extratos bancários do recorrente, confrontando valores, sendo a Verificação Fiscal efetuada em 2005, e os serviços deduzidos no Imposto de Renda do Recorrente foram prestados em 1999 a 2003. o recorrente não se recorda, e nem poderia ser exigido do mesmo que assim o fizesse, de qual a forma de pagamento utilizada, não tendo como o mesmo comprová-los através dos seus extratos bancários, uma vez que poderiam ter sido efetuados em espécie, ou até mesmo utilizando-se de cheques de terceiros que teria recebido.

Entende que os recibos são provas irrefutáveis da prestação dos serviços médicos e que não houve informação falsa ou inexata que pudesse oferecer condições para a glosa pretendida pelo Fisco. Afirmo, ainda, que não há no caso certeza e liquidez necessárias para a constituição do crédito tributário.

De início, convém reproduzir trechos do Termo de Verificação Fiscal, constante do respectivo auto-de-infração.

...Considerando o fato de o contribuinte haver informado em suas declarações de IRPF referentes aos exercícios de 2000 a 2004, despesas médicas junto a Magda

Mascarenhas Alemão de Souza, a Ana Paula Campolina Pereira, a Rosália Ribeiro Silva e a Luciana Wardi da Cruz Armaneli, ***não realizadas efetivamente, com o claro objetivo de reduzir o valor de Imposto de Renda devido***, foram analisadas as demais despesas médicas declaradas em suas últimas declarações de 1RPF, ***no intuito de verificar se procedimento semelhante***, isto é, informar despesas não realizadas efetivamente, ***ocorreu em relação a outros profissionais liberais...***

...No mesmo Termo de Intimação de 21/03/2005, solicitei que o contribuinte apresentasse ***as microfilmagens dos cheques utilizados para pagamento aos profissionais acima listados***. o contribuinte enviou declaração (fl. 31 ), datada de 18/04/2005, informando que os pagamentos aos profissionais foram efetuados em dinheiro...

***...Ora, o objetivo de se ter solicitado ao contribuinte as cópias de cheques foi o de se tentar provar o efetivo pagamento vinculado aos recibos apresentados, conforme determinado pelo Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais acima transcrito, o que não ocorreu...***

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

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

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

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 ressarcimento 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 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)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe 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). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende a recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que **tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado**, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

*“Art. 408. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.*

*Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”*

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.*

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.*

(...)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso não se afigura irregular, nem desarrazoada, ***na verdade é necessária e imprescindível*** a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas.

O recorrente apresentou ***somente os recibos médicos*** (e-fls. 134/174) no intuito de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos.

Da análise da documentação acostada, entendo que os recibos, por si só, neste caso particular, ***não são suficientes para comprovar a efetividade da prestação de serviços.***

Ressalto que o interessado ***não apresentou qualquer outro elemento*** que pudesse dar convicção a este julgador da efetiva prestação dos serviços, por exemplo exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, entre outros possíveis.

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, bem como o constante do termo de verificação fiscal entendo que o recorrente ***não logrou êxito em comprovar a efetividade da prestação dos serviços médicos*** com aqueles profissionais, e, neste caso, ***mantenho as glosas sobre as respectivas deduções***, alinhando-me à conclusão da decisão de piso.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura