



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

**Processo nº** 10680.012708/2006-59  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-000.477 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 24 de maio de 2018  
**Matéria** IRPF: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** PLÁCIDO LAPERTOSA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros José Ricardo Moreira e Fernanda Melo Leal (Relatora) que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Henrique Backes

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho e Jose Ricardo Moreira.

**Relatório**

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento de fls. 23 a 29 e seguintes, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, ano-calendário de 2002, por meio do qual foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 23.054,65 , por falta de comprovação de pagamento, gerando um crédito tributário de imposto de renda suplementar de R\$5.252,50 acrescido de juros e multa de ofício (calculados até 08/2006).

O interessado foi cientificado da notificação e apresentou impugnação de fls 1 a 21, juntando documentos para supostamente evidenciar a prestação do serviço. Alega, em síntese, que nenhuma irregularidade foi praticada, ressalta a força probante dos recibos, cita fortemente a doutrina para respaldar seus argumentos, discorre sobre a quebra do sigilo bancário, deduções exageradas e traz alguma jurisprudência.

A DRJ Belo Horizonte, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que os comprovantes fornecidos e juntados ao processo pelo Contribuinte não seriam suficientes para comprovar as despesas, devendo, por essa razão, ser mantida a glosa das despesas médicas.

Em sede de Recurso Voluntário, alega o contribuinte que não é possível manter-se a glosa de despesa com tratamento de despesas médicas, sob o fundamento da falta de comprovação da prestação de serviço, quando os próprios emitentes dos recibos, reconhecem tê-los prestados. Repisa os argumentos , doutrina e jurisprudência trazidos no momento da impugnação.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Mérito - Glosa de despesas médicas**

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

#### **Lei 9.250/1995:**

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

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*

*a) aos 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.*

*(...)*

*§ 2º - O disposto na alínea 'a' do inciso II:*

*(...)*

*II - restringe-se aos pagamentos feitos 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento."*

O Recorrente apresentou os recibos dos pagamentos relativos ao tratamento médico sem mais nenhuma prova contundente de modo a ratificar a existência das despesas.

A decisão de primeira instância sustentou que o Recorrente não comprovou as despesas médicas, nos seguintes termos:

*"[...]*

*No tocante as despesas médicas, nos termos do art. 8º, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.250, de 1995, na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.*

*De acordo com o §2º, inciso III do precitado dispositivo, a dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.*

*Por sua vez, o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, dispõe:*

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 1.1, §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, §42).*

*Conforme se depreende da legislação tributária, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.*

*Em princípio, admitem-se como provas de pagamentos os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas, o que, ressalte-se, foi feito já no início do procedimento fiscal efetuado, por meio do Termo de Intimação Fiscal, no qual, além dos comprovantes das despesas médicas, foram exigidos também documentos que evidenciassem a efetiva realização dos pagamentos correspondentes (fatos estes narrados no item I da peça defensiva do impugnante).*

*A legislação tributária, portanto, ao contrário do entendimento do contribuinte, permite que a autoridade lançadora, visando formar sua convicção, não acate simples recibos como provas suficientes para comprovação de despesas a princípio consideradas elevadas. Com base nisso, pode sim a referida autoridade exigir do sujeito passivo elementos adicionais de prova para que ele faça jus ao pleito declarado. Exige-se, então a comprovação da prestação dos serviços ou da efetiva realização dos pagamentos correspondentes. Foi o que ocorreu na situação que ora se apresenta, tendo sido exigido, no presente caso, apenas a comprovação da efetividade dos pagamentos descritos nos recibos apresentados pelo fiscalizado.*

*A referida autoridade não está adstrita a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.*

*Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; a prova única, alias, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, circunstância que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.*

---

*Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e esse não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.*

*Se as necessárias e indispensáveis provas tivessem sido apresentadas pelo requerente juntamente com sua defesa, seriam naturalmente conhecidas e avaliadas nesta primeira instância de julgamento.*

*Portanto, o autuado, na fase impugnatória, perdeu 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 na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados de sua Declaração de Ajuste Anual - IRPF/2003.*

*Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar despesas, de recibos médicos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a tributação dos valores correspondentes, como efetivado pela Fiscalização.*

*[...]”*

No caso concreto, demonstra-se, ao longo do processo, que a autoridade fiscal entende que os recibos não foram suficientes para comprovar as despesas posto que não formação a convicção livre da autoridade fiscal.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na vasta e profunda fundamentação do lançamento no sentido de que os documentos não foram suficientes para demonstrar de forma inequívoca a existência das despesas médicas somada com a escassa comprovação documenta e fática pelo contribuinte em evidenciar a existência das despesas declaradas, entendo que deve ser negado o pedido do Contribuinte para reformar a decisão a quo e portanto deve ser mantido o lançamento fiscal .

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de, **CONHECER e NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para manter a glosa das despesas médicas em comento.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal.

## Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Henrique Backes, relator do voto vencedor.

Discordo do Relator em relação às despesas médicas. Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento. Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como **se trata do documento normal de comprovação**, para que seja glosado **devem ser apontados indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade**. Na ausência de indicações desabonadoras, na falta de fundamentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

No caso, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e o fundamento para lançar limita-se a que recibos não comprovam pagamento de despesas médicas.

O lançamento pode até ocorrer sem pedido de esclarecimentos ou de prévia intimação ao contribuinte, como consta inclusive em súmula do CARF:

*Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.*

No entanto, a recusa a documentos usuais não pode prescindir de justificativa, inclusive porque deduções elevadas podem estar completamente dentro da lei e do direito do contribuinte.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima, pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispõe:

*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).*

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado. E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como se pode ver no art 2º Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

*A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. Além disso, mesmo na vigência do referido Decreto-Lei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações, no seguinte dizer: “Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.”.*

Assim, na ausência de fundamentação plausível para a recusa de documentos usuais de comprovação é indevida a glosa de despesas médicas.

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes