



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

**Processo n°** 10730.010906/2007-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-001.873- – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de Setembro de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LILIAM FONTES VALENTIM  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em superar os óbices impostos pelo julgador de primeira instância para parte das deduções pleiteadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte, para restabelecer deduções de despesas médicas no valor de R\$ 2.236,81 (Dois mil, duzentos e trinta e seis reais e oitenta e um centavos).

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

GILVANSI ANTÔNIO DE OLIVEIRA SOUSA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 99/100) interposto em 05 de outubro de 2009 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), (fls. 88/92), do qual a Recorrente teve ciência em 10 de setembro de 2009 (fls.98), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 7/11, lavrado em 29 de outubro de 2007, em decorrência de deduções indevidas de despesas médicas e com dependentes, verificada no ano-calendário de 2003.

O acórdão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEPENDÊNCIA. VÍNCULO PARENTAL.

Comprovado o vínculo parental e atendidos os requisitos legais, deve ser procedida a dedução a título de dependente.

DEDUÇÕES. GLOSA PARCIAL.

Deve ser mantida a glosa das deduções quando não atendidas as exigências legais para a dedutibilidade, inclusive a comprovação mediante documentação hábil e idônea relativas ao próprio contribuinte e/ou a dependentes.

Lançamento Procedente em Parte.

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 05 de outubro de 2009 (fls. 99/100), onde argumenta a regularidade dos recibos, e, de consequência, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado. Aos 14 de outubro de 2009 a Recorrente fez apensar no citado recurso, documentos de folhas 121 a 129.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

A contribuinte apresentou a declaração de ajuste do exercício de 2004 e foi autuada sofrendo glosas relativas às despesas e médicas e com dependentes.

O julgador *a quo* manteve a glosa relativa às despesas médicas, no valor de R\$ 7.227,61 (sete mil, duzentos e vinte e sete reais e sessenta e um centavos), acatando a quota de dependente no valor de R\$ 1.272,00 (Um mil, duzentos e setenta e dois reais).

Para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

*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 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 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;*

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, 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. 11, §3º).*

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração da contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário a declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. É dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Sobre a questão vejam-se as ementas dos seguintes acórdãos exarados por este Conselho:

**Acórdão nº : 102-48789**

*DESPESAS MÉDICAS - RECIBOS - REQUISITOS ESSENCIAIS - Quanto aos requisitos essenciais que devem constar do recibo, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda, o valor, a natureza da prestação dos serviços, o nome de quem pagou e a assinatura identificando quem recebeu são pressupostos essenciais à sua validade. O endereço, o CPF do profissional e a identificação do beneficiário dos serviços, caso ausentes, podem ser completados, posteriormente, pelo tomador dos serviços, adotando-se procedimento semelhante ao do pagamento com cheque nominal.*

**Acórdão nº : 106-16.890**

*DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS COM RECIBOS ACOSTADOS AOS AUTOS - FISCALIZAÇÃO NÃO LOGROU INFORMAR A HIGIDEZ DOS RECIBOS - CABIMENTO DA DEDUÇÃO - O único óbice aventado pela fiscalização para rejeitar os recibos das despesas médicas foi a ausência do número de inscrição do profissional emitente no seu órgão de classe. Na via recursal, o recorrente trouxe recibo emitido em ano precedente com o número de inscrição referido. Superado o óbice, é de se deferir a dedução das despesas médicas na declaração de renda do recorrente.*

O problema consiste em saber até que ponto são razoáveis as exigências da autoridade fiscal para comprovação das despesas médicas. Em muitos casos, a fiscalização termina por demandar a apresentação de pagamento diretamente correlacionado com débito, como cheque utilizado para liquidar a despesa, ou saque de valor exato na mesma data. Mas os contribuintes replicam que ninguém é obrigado a pagar suas despesas com cheques nem efetuar saques individuais para cada dispêndio.

Penso que a dificuldade já surge quando da informação das despesas na declaração de ajuste. A cada ano, as indicações da Receita Federal são pela possibilidade de comprovação das despesas médicas mediante recibos. A título de exemplo, transcrevo orientações contidas nas Perguntas e Respostas do IRPF, exercício 2006, pergunta 337:

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento.

Assim, a própria Receita Federal orienta que a comprovação, se necessária, pode ser feita com a apresentação de recibo ou nota fiscal originais, podendo ser dar, caso o

contribuinte não tenha esse documento, com a apresentação de cheque nominativo. Observe-se que a opção do cheque nominativo é dada a favor do contribuinte, nos casos em que o profissional se recusa a dar recibo.

Verifiquei que essa orientação foi repetida em todos os Perguntas em Respostas dos exercícios seguintes. Apenas no documento do exercício de 2011 foi acrescentada a seguinte informação:

Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Não se pode ignorar, no entanto, que é bastante comum o expediente de se declarar despesas médicas inexistentes, ou majorar o valor das ocorridas, com o objetivo de diminuir o imposto devido. Contando com a ineficiência da Administração Pública, e com a nefasta idéia, corrente em nosso país, de que a sonegação é um crime aceitável devido à alta carga tributária, alguns contribuintes declaram deduções expressivas, e buscam justificá-las com recibos que não refletem o realmente ocorrido. Situação inaceitável que precisa ser coibida pela Administração Pública.

Diante desse quadro, os julgamentos administrativos neste CARF são bastante diversos. Existem aqueles que julgam que, uma vez comprovada a despesa mediante recibos, é dever do Fisco provar que a informação é falsa. Por outro lado, é forte a corrente que pensa que, caso a autoridade fiscal exija comprovação adicional do contribuinte, inverte-se o ônus da prova, sendo função do sujeito passivo produzir a comprovação exigida.

Filio-me ao segundo grupo, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Resta-me agora demonstrar o efetivo atendimento aos preceitos estabelecidos na legislação aplicável, onde, no quadro abaixo, sintetiza-se os dados constantes nos recibos e declarações apresentados pela Recorrente:

BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO	Endereço do Beneficiário do Rendimento	CONSELHO/Nº	Valor R\$	Natureza da Prestação	Nome do paciente	Nome de Quem Pagou	CPF de quem Recebeu pelo tratamento
Mônica Erthal A. Robbs	Consta	52503136	387,00	Facectomia	<b>Não consta</b>	Emília de Oliveira Fontes	894528017-00
Patrícia Conti	Consta	5243972-5	116,10	Facectomia	<b>Não consta</b>	Emília de Oliveira Fontes	866942197-68
Roseli Santos	Consta	318.570	38,70	Instrumentação	<b>Não consta</b>	Emília de Oliveira Fontes	015867297-64

<b>Sub-Total</b>			<b>541,80</b>				
Ediandro C.Q.Silva	Não consta	5252644-0	111,81	Cirurgia	Consta	Liliam Fontes Valentim	750926317-68
Valter José Fernando Muller	Consta	5230210-1	50,00	Consulta Médica	Não consta	Liliam Fontes Valentim	029974442-68
Valter José Fernando Muller	Consta	5230210-1	50,00	Consulta Médica	Não consta	Liliam Fontes Valentim	029974442-68
Valter José Fernando Muller	Consta	5230210-1	900,00	Cirurgia	Não consta	Liliam Fontes Valentim	029974442-68
Priscila Pessanha de Lima	Consta	124967152	100,00	Cirurgia	Não consta	Liliam Fontes Valentim	089124087-52
José Antonio N.B.Netto	Consta	5246350-0	90,00	Consulta Médica	Consta	Liliam Fontes Valentim	783971897-34
José Antonio N.B.Netto	Consta	5246350-0	90,00	Consulta Médica	Consta	Liliam Fontes Valentim	783971897-34
José Antonio N.B.Netto	Consta	5246350-0	70,00	Consulta Médica	Consta	Liliam Fontes Valentim	783971897-34
Francisco C. L. Segundo	Consta	5264118-9	200,00	Cirurgia	Não consta	Liliam Fontes Valentim	030492657-44
Marcus Luis H.Silva	Consta	5219144-8	225,00	Cirurgia	Consta	Emília de Oliveira Fontes	208833407-63
Sergius Arias R. Oliveira	Não consta	52595517	125,00	Colonscopia	Não consta	Liliam Fontes Valentim	021583157-84
Rosangela S. Miglioli	Consta	5237734-6	225,00	Cirurgia	Consta	Emília de Oliveira Fontes	754553587-15
<b>TOTAL</b>			<b>2.778,61</b>	<b>Documentos de folhas: 101 a 113,130,131,122 a 129</b>			
1. Rosemery G. Agostinho			4.224,00				
2. Diferença			225,00	4. O total da Glosa apurado é de R\$ 7.002,61			
3. Total Glosa/Auditor			7.227,61	5. Total do restabelecimento das desp. Médicas= 2.236,81			
$5 = 7.002,61 - 541,80 - 4.224,00 = 2.236,81$							

Da análise da documentação carreada aos autos pela Recorrente, em 14 de outubro de 2009, se vê os seguintes documentos:

- a) Resultado de exame, datado de vinte de setembro de 2001, com a informação de que Lilian Fontes Valentim tem carcinoma papilífero da tireóide (fls 124);
- b) Requerimento de isenção de imposto de renda ao INSS, datado de 13/04/2005 (fls 126);
- c) Comunicado expedido pelo INSS, datado de vinte de junho de 2008, no qual confirma o deferimento do pleito, informando que a requerente está enquadrada na Lei de Isenção do Imposto de Renda desde vinte de setembro de 2001.

Ora, é de conhecimento geral que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, referir-se a fato ou a direito superveniente ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, "a" a "c", do Decreto nº 70.235/72). Assim, ancorado no princípio da verdade material, entendo que os documentos devam ser analisados com propriedade, considerando-os juntados como tempestivos.

Veja-se que a Recorrente apresenta grave problema de saúde conforme se comprova no resultado de exame mencionado nas alíneas "a)" e "c)" acima, documentos esses que a meu ver suplantam as eventuais falhas nos recibos médicos, como por exemplo, a falta de endereço do prestador ou ainda, a quem foi destinado o tratamento. Contudo, entendo que deva ser mantida a glosa no valor de R\$ 541,80, relativos aos recibos de Mônica Erthal A. Robbs, Patrícia Conti e Roseli Santos, uma vez que não foram carreados aos autos outros documentos capazes de comprovar a prestação dos serviços à dependente Emília de Oliveira Fontes.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer deduções de despesas médicas no valor apenas de R\$ 2.236,81 (Dois mil, duzentos e trinta e seis reais e oitenta e um centavos).

Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa - Relator