



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.015668/2010-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.443 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2021  
**Recorrente** ANTONIO MARAPUAN LELIS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.  
PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO  
PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

As deduções das despesas médicas declaradas, estão condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atendam aos requisitos legais.

Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos efetivos pagamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (relator), que lhe dava provimento parcial ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2007, constituído em decorrência da apuração de deduções indevidas realizadas a título de despesas médicas, de modo que o crédito restou apurado no montante total de R\$ 8.860,45, incluindo-se aí a exigência do imposto suplementar, a aplicação da multa de ofício e a incidência dos juros de mora (fls. 6).

Depreende-se da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 8/9 que a autoridade fiscal entendeu por realizar a glosa das respectivas deduções com base nos motivos abaixo transcritos:

### “Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\* 19.730,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

- 01. CPF: 273.351.718-06 – Nome: Carina Luciana Lafani Ferreira – Valor declarado: R\$ 120,00

- 02. CPF: 071.136.938-06 – Nome: Calife Antonio Jorge Junior – Valor declarado: R\$ 3.150,00

- 03. CNPJ: 51.284.123/0001-32 – Nome: Centro Médico São Camilo Ltda – Valor declarado: R\$ 4.000,00

- 04. CNPJ: 07.488.055/0001-08 – Nome: Valmar Medicina e Segurança do Trabalho – Valor declarado: R\$ 12.460,00

[...]

Regularmente intimado, o contribuinte não logrou em comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas no montante de R\$ 19.610,00, nos termos da Intimação Fiscal nº 573/2010. Em resposta ao referido termo de intimação, o contribuinte apresentou em 13/10/10, documentos e cópia de extratos bancários sob o protocolo nº 11124, informando ter efetuados todos os pagamentos em espécie. Da análise das informações constantes nas planilhas e nos extratos bancários apresentados, constatou-se que os saques assinalados não foram efetuados em datas e valores compatíveis para comprovar os pagamentos dos recibos apresentados. A glosa das despesas médicas refere-se aos estabelecimentos Valmar Medicina e Segurança do Trabalho (R\$ 12.460,00), Centro Médico São Camilo (R\$ 4.000,00) e ao dentista Calife A Jorge (R\$ 3.150,00).

- Carina Luciana Lafani Ferreira: o documento apresentado não comprova a dedução pleiteada nos termos da legislação tributária face à ausência do nome e endereço da emitente, do número de registro no respectivo conselho de classe, da especificação do beneficiário e dos serviços prestados.”

O contribuinte foi devidamente intimado da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 3 em que suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Na sequência, os autos foram encaminhados para a autoridade julgadora de 1ª instância para que a impugnação fosse apreciada e, aí, em Acórdão de fls. 102/107, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF entendeu por julgá-la procedente em parte, uma vez que a turma entendeu por reestabelecer a dedutibilidade das

despesas no montante de R\$ 120,00, relativas aos serviços prestados pela profissional Carina Luciana Lafani Ferreira. No final, o acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Exercício: 2008

Ementa:

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS.

Para que a despesa médica seja considerada dedutível, não basta a apresentação de um simples recibo, sem a vinculação do pagamento ou da efetiva prestação de serviços, quando o contribuinte for regularmente intimado a fazer tal comprovação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

O contribuinte foi notificado do resultado da decisão de 1ª instância em 07/04/2015 (fls. 112) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 115/116, protocolado em 05/05/2015, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações tais quais formuladas.

Observe, de plano, que o recorrente suscita, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que de acordo com a planilha fornecida, o valor informado na coluna Dinheiro Em caixa no valor de R\$ 5.800,00 não foi considerado para abatimento das despesas informadas, bem assim que a partir do extrato bancário ora encaminhado é possível verificar que em dezembro de 2006 foram realizados saques no dia 15 e 20 nos valores de, respectivamente R\$ 5.000,00 e R\$ 2.000,00, o que confirma que o recorrente tem o costume de guardar em casa uma certa quantia de dinheiro em espécie, a qual, no caso, não foi declarada em 2007 por não configurar evolução de patrimônio; e
- (ii) Que ao refazer os cálculos das contas relativos ao ano base apresentados na planilha de fls. 41, verifica-se que o total dos saques foi de R\$ 14.550,00, sendo que, considerando que havia um saldo doméstico de R\$ 5.800,00 relativos às sobras dos saques realizados em dezembro de 2006, conforme atesta o comprovante bancário anexado, a soma total dos recursos para saldar despesas médicas no ano de 2007 perfazia o montante de R\$ 20.350,00, o qual, aliás, é superior ao total das despesas médicas do ano, as quais corresponderam ao montante de R\$ 19.610,00.

Com base em tais alegações, o recorrente pleiteia pelo conhecimento do recurso e que, final, seja provido para que a autuação fiscal e o crédito tributário constituído sejam cancelados.

Pois bem. Antes de adentrarmos no exame das alegações propriamente formuladas, note-se, de logo, que, em sede recursal, o ora recorrente colacionou aos autos cópias dos extratos bancários do mês de dezembro de 2006 da Conta 6002793-4, Agência 1335, mantida pelo recorrente no Banco Real em co-titularidade com a Sra. Maria Teresa Suveges Lelis (fls. 117), de modo que, no caso, e antes de avançarmos, faz-se necessário verificar se tais documentos podem ser conhecidos e, portanto, examinados ou, do contrário, se houve a preclusão no que diz com a apresentação de documentos em momento posterior ao oferecimento da impugnação, nos termos do que dispõe o artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

Nesse contexto, registre-se que, à luz do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)."

A propósito, entendo que os documentos juntados apenas em sede recursal destinam-se a contrapor razões que foram levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância, de sorte que o caso, nesse ponto, enquadra-se, com perfeição, à hipótese prevista no artigo 16, § 4º, alínea "c" do Decreto nº 70.235/72, o que significa dizer, no final, que não ocorreu a preclusão e que, portanto, tais documentos devem ser efetivamente examinados em conjunto com as alegações tais quais formuladas.

Fixadas essas observações iniciais de ordem processual, passemos, então, a analisar as alegações meritórias formuladas pelo recorrente, as quais, no caso, dizem respeito às deduções realizadas a título de despesas médicas referentes aos serviços prestados por *Calife Antonio Jorge Junior* (R\$ 3.150,00), *Centro Médico São Camilo Ltda* (R\$ 4.000,00) e *Valmar Medicina e Segurança do Trabalho* (R\$ 12.460,00).

Das deduções realizadas a título de despesas médicas e da análise dos recibos e declarações acostados aos autos

De início, registre-se que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário e, a rigor, devem ser realizadas na Declaração de Ajuste Anual. Confira-se:

"Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

\*\*\*

Lei nº 9.250/1995

### CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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 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;" (grifei).

As deduções legais têm por finalidade aproximar os rendimentos tributáveis à realidade da efetiva renda líquida. Quer dizer, a tributação do imposto de renda não pode comprometer a realização dos direitos fundamentais do contribuinte, de modo que apenas existirá capacidade contributiva, no caso, acima de determinados níveis de riqueza necessários à efetivação desses direitos, os quais, a rigor, visam, no final, a preservação do mínimo existencial individual<sup>1</sup>.

A propósito, verifique-se que a própria legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>2</sup> cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, podendo-se elencar, aqui, as disposições normativas de caráter geral e aquelas relativas especificamente às despesas médicas. Veja-se:

“Decreto nº 3.000/99

### TÍTULO V – DEDUÇÕES

#### CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS

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).

<sup>1</sup> FULGINITI, Bruno Capelli. Deduções no Imposto de Renda: Fundamento Normativo e Controle Jurisdicional. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 63.

<sup>2</sup> Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

\*\*\*

### CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

#### Seção I - Despesas Médicas

**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;” (grifei).

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final “*a juízo da autoridade lançadora*” constante do artigo 73, *caput* do Decreto nº 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3º<sup>3</sup> e 142<sup>4</sup> do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto nº 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos como, por exemplo, recibos, declarações e/ou outros documentos equivalentes que atendam às formalidades, os quais, a rigor, não se limitam apenas à comprovação efetiva dos respectivos pagamentos que, no

<sup>3</sup> Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

<sup>4</sup> Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

caso, são comumente realizados através de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, cópias de extratos bancários, comprovantes de saques etc.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

(Processo nº 13688.001169/2007-21, Acórdão nº 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011)”.

A título de complementação, observe-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

“Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014

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.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017).”

Portanto, não restam dúvidas de que os recibos e declarações são considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação das deduções realizadas a título de despesas médicas, de modo que apenas em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidade é que a autoridade fiscal poderá solicitar a apresentação de elementos comprobatórios complementares.

Fixadas essas premissas iniciais, passemos, então, à análise das circunstâncias fático-probatórias que revestem o caso concreto. A análise, agora, tem por escopo a apreciação e valoração dos documentos que foram juntados aos autos.

No caso em tela, observe-se que a autoridade fiscal entendeu por glosar as deduções realizadas a título de despesas médicas referentes aos serviços prestados por *Calife Antonio Jorge Junior* (R\$ 3.150,00), *Centro Médico São Camilo Ltda* (R\$ 4.000,00) e *Valmar Medicina e Segurança do Trabalho* (R\$ 12.460,00) exclusivamente porque o recorrente, quando intimado, teria apresentado apenas recibos emitidos pelos respectivos profissionais (fls. 31/34), sendo que, de acordo com a autoridade fiscal, tais documentos não comprovariam os efetivos pagamentos das supostas despesas.

Note-se, ainda, que a autoridade constatou, no final, que as informações constantes da planilha de saques de fls. 41 em conjunto com as cópias dos extratos bancários juntados às fls. 42/46 não demonstravam que os saques ali indicados não foram efetuados em datas e valores compatíveis com os valores consubstanciados nos respectivos recibos. A rigor, perceba-se que essa também foi a premissa eleita pela autoridade julgadora para manter a glosa das respectivas deduções, conforme se pode verificar do trecho abaixo transcrito, extraído das fls. 106 do acórdão recorrido:

“Com efeito, o lançamento está correto. A planilha de fls. 41 resume as operações de saques (comprovados nos Extratos de fls. 42/46) e os gastos médicos declarados (consignados nos recibos de fls. 31/34 e Nota Fiscal de fls. 35). Nota-se que as origens apontadas para suprir os dispêndios são insuficientes, razão pela qual o contribuinte justifica um aporte por meio de ‘dinheiro em caixa’, o qual, segundo sua impugnação, tem por objetivo não expor ‘privacidades bancárias’. O fato é que o contribuinte não declara a posse de dinheiro em espécie em sua declaração que justifique esse caixa extra para cobrir o excedente não amparado pelos saques. Isso pode ser observado tanto mensalmente como globalmente. No mês de março, por exemplo, o contribuinte já teria gasto R\$ 10.575,00, de forma acumulada. Até o mês de março, contudo, o contribuinte só havia retirado de sua conta corrente o montante de R\$ 4.850,00. Ao final do ano, após o valor dessas despesas médicas montar em R\$ 19.610,00, o total de saques foi de apenas R\$ 14.550,00. Dessa maneira, sem que haja compatibilidade entre os saques de fls. 42/46 e os documentos de fls. 31/35, mantém-se a glosa pela não comprovação do efetivo pagamento.”

A análise das circunstâncias fático-probatórias que revestem o caso deve ser realizada, aqui, sob duas perspectivas.

Deve-se examinar, em primeiro lugar, se os respectivos recibos contêm todas as informações exigidas pela legislação de regência e, apenas se for o caso, proceder-se-á, num segundo momento, com a análise dos extratos bancários colacionados aos autos no sentido de se perquirir se a totalidade dos saques efetuados pelo recorrente apresentam condições de lastrear as respectivas despesas médicas.

O que deve ser aqui destacado de plano é que as autoridade fiscalizadora e julgadora não elencaram quaisquer motivos ou justificativas no sentido de que os respectivos recibos apresentavam algum indício de irregularidades, sendo que, conforme verificamos, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil tem o entendimento encampado na Instrução Normativa nº 1.500/2014 de que as deduções a título de despesas médicas podem ser comprovadas por documentação hábil e idônea que contenha as formalidades ali indicadas, como é o caso dos recibos e declarações.

O fato é que os recibos emitidos tanto pelo *Centro Médico São Camilo Ltda* (fls. 35) quanto pelo profissional *Valmar Medicina e Segurança do Trabalho* (fls. 32/34) contêm

todas as informações e requisitos exigidos pela legislação de regência, tais como (i) o nome, endereço, número do CPF e CNPJ dos respectivos prestadores de serviço, (ii) a indicação do responsável pelos pagamentos, (iii) a data em que os recibos foram emitidos e (iv) a assinatura dos respectivos profissionais, do que se conclui que tais documentos devem ser considerados como hábeis e idôneos, para fins de comprovação das respectivas despesas médicas tais quais declaradas, nos termos do que prescrevem os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Por outro lado, registre-se que os recibos emitidos pelo cirurgião dentista *Calife Antonio Jorge Junior* (fls. 31) não contém o endereço do referido profissional não foi ali indicado, sendo que o endereço é um dos elementos imprescindíveis para fins de comprovação dos pagamentos, nos termos do que dispõem os artigos 8º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso I do Decreto nº 3.000/99.

Conforme verificamos anteriormente, o artigo 97, inciso I e § 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014 também elege a indicação do endereço como um dos elementos imprescindíveis para fins de comprovação das despesas médicas e que, portanto, a ausência do endereço em recibo médico enseja a não aceitação do documento como prova da despesa médica, sendo que, em casos tais, o contribuinte pode apresentar outras provas a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB, o que ocorreu no caso em tela.

Em relação aos extratos bancários, note-se que, ao contrário do entendimento exarado pela autoridade julgadora de 1ª instância, o montante dos saques indicados na respectiva planilha de fls. 41 se mostra suficiente em relação aos dispêndios médicos que foram objeto das deduções aqui discutidas.

De fato, os saques realizados no ano-calendário de 2007 totalizaram a quantia de R\$ 14.550,00, sendo que, por outro lado, o contribuinte demonstrou que em 10/01/2007 possuía em espécie o montante de R\$ 5.800,00 que, no caso, e de acordo com o recorrente, correspondia às sobras dos saques realizados no mês de dezembro de 2006, o que significa dizer que, no final, a soma dos recursos que possuía em espécie perfazia a importância de R\$ 20.350,00 (R\$ 14.550,00 + R\$ 5.800,00), a qual, por óbvio, é superior aos total das despesas médicas suportadas no ano de 2007, que, a rigor, corresponderam ao montante de R\$ 19.610,00.

Essa premissa levantada pela autoridade julgadora de piso é um tanto inconsistente. E tanto é verdade que a própria autoridade acabou acatando as deduções realizadas com a profissional Carina Luciana Lafani no montante de R\$ 120,00 único e exclusivamente com base no recibo apresentado pela referida profissional. Ora, a autoridade julgadora de piso acabou elegendo a premissa de que os recibos que apresentam todas as informações exigidas pela legislação de regência são válidos para fins de comprovar as deduções a título de despesas médicas e, depois, acabou entendendo de forma diametralmente oposta. Ao menos aparentemente, há, aí, uma contradição que acaba por fragilizar a premissa ora em análise.

E nem se diga que o fato de o contribuinte não ter declarado a posse da referida quantia em sua respectiva Declaração de Ajuste Anual não tem o condão de robustecer a premissa ora em análise, já que, ainda que o contribuinte estivesse obrigado a tanto, essa suposta infração não é objeto da presente autuação e, portanto, se o contribuinte deixou de fazer, ou não, não significa que ele não poderia possuir a referida quantia em espécie. Do contrário, estar-se-ia utilizando-se de uma presunção quando a lei não concede espaço para tanto.

De todo modo, o que deve restar claro é que as deduções realizadas a título de despesas médicas referentes aos serviços prestados tanto pelo *Centro Médico São Camilo Ltda*

quanto pelo profissional *Valmar Medicina e Segurança do Trabalho* devem ser reestabelecidas pelos seguintes motivos:

- (i) Os respectivos serviços encontram-se previstos dentre aqueles que autorizam as deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda, nos termos dos artigos 8º, inciso I da Lei 8.134/1990, 8º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 80, caput do Decreto nº 3.000/99; e
- (ii) Os recibos juntados às fls. 32/35 contém todas as informações e requisitos exigidos pela legislação de regência, tais como nome, endereço, número CPF do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão dos recibos e assinatura do prestador do serviço, de modo que a referida documentação deve ser considerada como hábil e idônea para fins de comprovação das despesas médicas tais quais declaradas, de acordo com o que prescrevem os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Apenas as deduções realizadas a título de despesas médicas com o cirurgião dentista *Calife Antonio Jorge Junior* cujos serviços foram supostamente realizados no montante de R\$ 3.150,00 é que não devem ser reestabelecidas, já que os respectivos recibos não indicam o endereço do referido prestador dos serviços e, portanto, não apresentam todas as informações exigidas pela legislação de regência.

### Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento parcial para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 16.460,00, relativas aos serviços prestados pelo Centro Médico São Camilo e pela empresa *Valmar Medicina e Segurança do Trabalho*.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

### Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto - Redator designado

Em que pese o bem arrazoado voto do ilustre Relator, peço vênica para divergir, posto que vislumbro entendimento contrário no que se refere a comprovação do efetivo pagamento das despesas realizadas, conforme passo a demonstrar.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, sobretudo no que tange **aos efetivos pagamentos realizados**, ao teor da notificação de lançamento lavrada.

Ademais, cabe registrar que tal entendimento reflete o posicionamento sumulado recentemente neste CARF:

**Súmula CARF nº 180**

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

De fato, não se pode olvidar que na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou dos dispêndios realizados, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar os incisos II e III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre os fatos imputados.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se, basicamente, em escorar-se no valor probante dos recibos como suficientes para motivar as deduções pleiteadas, sem, contudo, justificar ou demonstrar os dispêndios com documentação hábil e consistente, sendo certo que os extratos bancários colacionados não comprovam ou mesmo demonstram a compatibilidade entre os saques realizados e recibos apresentados – me convenço do acerto da decisão recorrida.

Portanto, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho a glosa sobre as despesas em litígio, por falta de comprovação do efetivo pagamento, nos termos dos arts. 73 e 80, § 1º, II e III do RIR/99, e reconheço a subsistência do crédito tributário no particular.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto