



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10930.002802/2009-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-004.319 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 27 de maio de 2021  
**Recorrente** JOSÉ EDUARDO ROCHA CABRAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.**

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

### **Relatório**

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, em que foram apuradas **deduções indevidas de despesas médicas, no valor total de R\$ 4.070,65**, referentes a Fundação Zerbini (R\$ 70,65) por falta de previsão legal para o tipo de dedução, e Clínica Cardiológica Paulista S/C Ltda (R\$ 4.000,00), por falta de comprovação, a juízo da autoridade lançadora, do efetivo pagamento.

O contribuinte apresentou impugnação, conforme extrato a seguir do relatório da turma da instância *ad quo*.

“Devidamente cientificado do lançamento, por via postal, fls. 23/24, em 25 de maio de 2009, o Contribuinte protocolizou impugnação tempestiva em 24 de junho de

2009, fls. 1/2, acompanhada de cópia da Notificação de Lançamento, fls. 4/6, cópia de recibo, fls. 7, declaração da clínica, fls. 8, e cópia de nota explicativa do próprio contribuinte sobre a forma de pagamento, fls. 9, alegando, em síntese, que:

a) solicita o reconhecimento do efetivo pagamento, pois foi quitado em espécie no tratamento ocasionado no ano de 2004, não sendo a única despesa médica lançada, podendo ser notificada a empresa para confirmar o tratamento e o recebimento;

b) para que se torne plausível e transparente a dedução, anexa a declaração da própria empresa, na qual esclarece o tratamento efetuado e o recebimento da importância de R\$ 4.000,00;

c) demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, solicita que seja acolhida a impugnação para cancelar o débito fiscal reclamado.

Considerando que o contribuinte impugnou parcialmente a Notificação de Lançamento, eis que não impugnou a glosa de despesa médica no valor de R\$ 70,65, a autoridade preparadora constituiu autos apartados, restando a parcela impugnada no valor do imposto suplementar de R\$ 1.100,00, acrescida dos respectivos acréscimos legais, consoante demonstrado às fls. 28.”

Após análise, a DRJ em Curitiba/PR manteve integralmente o lançamento. Do voto do acórdão nº 06-31.484 da 6ª Turma da DRJ/CTA (fl. 40 e segs.):

“(…)

Despesas Médicas

(…)

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre limitado a pagamentos especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e número de CPF ou CNPJ de quem os recebe e com a informação do tratamento e do paciente, ou seja, incumbe ao contribuinte o ônus de provar o preenchimento do suporte fático que autoriza a dedução mediante a apresentação de documentos originais, a fim de comprovar o efetivo pagamento das despesas incorridas pelo contribuinte por tratamento próprio ou de seus dependentes, bem como a efetiva prestação do serviço.

(…)

Os valores glosados, totalizando R\$ 4.000,00, são expressivos, a justificar a exigência de comprovação do efetivo desembolso, ao teor do art. 11, §§ 3º e 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, c/c o art. 73 e § 1º do RIR/99.

De acordo com a descrição dos fatos inserta na Notificação, fls. 25-verso, o lançamento relativo às deduções indevidas de despesas médicas referente ao pagamento efetuado à Clínica Cardiológica Paulista S/C Ltda. foi objeto de nova intimação, datada de 17/04/2009, a fim de que fosse comprovado o efetivo pagamento, mas o contribuinte não comprovou o ônus de tais despesas.

O Impugnante junta aos autos com a impugnação as seguintes provas:

a) cópia de recibo, autenticada por servidor, no valor de R\$ 4.000,00, emitido pela Clínica Cardiológica Paulista S/C Ltda., CNPJ nº 52.840.436/0001-92, fls. 7;

b) declaração da Clínica Cardiológica Paulista, datada de 22 de junho de 2009, com firma reconhecida por semelhança em cartório, fls. 9, declarando que o contribuinte foi atendido no Instituto do Coração FMUSP em agosto de 2004, sendo

submetido à cirurgia de revascularização miocárdica, com alta em 13 de agosto de 2004, recebendo pelo serviço profissionais, a importância de R\$ 4.000,00;

c) cópia não autenticada de nota explicativa do próprio contribuinte, datada de 14 de maio de 2009, apresentada à fiscalização quando da sua intimação, declarando que o pagamento foi efetuado em dinheiro, resgatando o cheque nº 1149 contra o Banco Itaú, entregue em garantia, esclarecendo que naquela ocasião era costume ter dinheiro em caixa para evitar as despesas com CPMF na conta corrente.

Ressalte-se que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos e declarações, cabendo ao contribuinte produzir prova robusta demonstrando o efetivo pagamento (desembolso), uma vez instado para tanto pela fiscalização, sendo descabido o pedido para notificação da empresa para confirmar o tratamento e o recebimento.

A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor na esfera do direito civil, mas não tem valor probatório absoluto diante de terceiros interessados.

As declarações não são suficientes para comprovar a efetividade do pagamento, uma vez que, em relação a terceiros (o que inclui o Fisco), as declarações emitidas pelos profissionais, a rigor, provam apenas a declaração, mas não o fato declarado (Código de Processo Civil, art. 368; e Código Civil, art. 219).

Se o Impugnante custeou o tratamento com recursos próprios, teria facilidade em comprovar movimentação bancária compatível em data e valor e/ou deter numerário em espécie quando do pagamento das despesas em questão. Prova que não constou dos autos.

Se os valores em questão não se encontravam depositados em conta bancária ou não representavam, sob qualquer modalidade, ativos financeiros em instituições bancárias no país (aplicações, certificados de depósito, cadernetas de poupança, etc.), o Impugnante deveria identificar e comprovar sua origem, com apresentação dos comprovantes pertinentes.

Destarte, apesar da clareza do lançamento, mencionando especificadamente o pagamento efetuado e a necessidade de provar o efetivo desembolso, o Impugnante não se desincumbiu do ônus da prova nem quando intimado e nem com a impugnação.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela improcedência da impugnação.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fls. 52 e segs. onde, em síntese, reitera suas razões já trazidas na impugnação, que os documentos apresentados são hábeis a comprovar as despesas, cita jurisprudência

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em sede de impugnação o contribuinte apresenta defesa em relação s deduções de supostas despesas com a Clínica Cardiológica Paulista S/C Ltda (R\$ 4.000,00). Assim sendo, a s glosa da suposta despesa com a Fundação Zerbini (R\$ 70,65), imposta pelo Fisco e mantida na DRJ torna-se matéria preclusa e não será objeto deste julgamento.

Passo então à análise da questão aqui posta, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pela Clínica Cardiológica Paulista S/C Ltda são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

Dispõe o art. o art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente

a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo.

É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, ou mesmo de exames, radiografias, pedidos médicos e outros, o que não foi feito, ainda que parcialmente. Declarações prestadas pelos mesmos profissionais beneficiários ds pagamentos, como já esclarecido, prestam-se a comprovar a autenticidade dos recibos trazidos, mas não comprovam a efetiva transferência de valores.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

### **Jurisprudência**

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

Deve então ser mantido integralmente o lançamento.

### **CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

