



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



**Processo nº** 11543.001123/2005-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-003.753 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de setembro de 2020  
**Recorrente** LUIZ CARLOS BENETTI COUTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Exercício: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.  
PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

**DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar 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.

## **Relatório**

### ***Do Lançamento***

Trata o presente de Auto de Infração (e-fls. 9/15), lavrado em 21/02/2005, em desfavor do recorrente acima citado, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2002, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo as infrações de: ***i) dedução indevida de dependentes, no valor de R\$ 1.080,00; ii) de contribuição à previdência privada e FAPI, no valor de R\$ 1.600,74; e iii) de despesas médicas, no valor de R\$ 15.736,22.***

### ***Da Impugnação***

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 3/5), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

-Em 15/12/2004, recebeu em sua residência uma Intimação na qual era estipulado um prazo para apresentação de comprovantes das despesas relacionadas na mesma.

-Entregou os documentos neste órgão, o qual foi informado que os mesmos seriam enviados ao Auditor que os solicitava.

-Os documentos solicitados foram protocolados em tempo hábil e devem ter sido extraviados, não chegando às mãos dos Auditores, sendo está a conclusão a que chega.

-Entende que o ponto crucial da intimação enviada, deve ter sido referente a três recibos de cirurgia e implantes dentários que se submeteu sua esposa e que totalizou o valor de R\$12.000,00, devendo para tanto e se necessário, ser designado um perito para comprovar o serviço efetuado.

-Solicita que seda acolhida a presente impugnação a fim de ser considerada a documentação apresentada e que seja julgado improcedente o lançamento.

### ***Do Julgamento em Primeira Instância***

No Acórdão nº 02-26.409 (e-fls. 37/44), os membros da 9ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo no crédito tributário a infração sobre despesas médicas e, do voto da relatora a quo, podemos destacar o seguinte:

As deduções permitidas na base de cálculo do imposto de renda pessoa física estão normatizadas na Lei 9.250/95.

O art. 8º inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo que se determina, basicamente, pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inc. II:

...

As deduções ficam condicionadas à especificação e comprovação dos pagamentos, conforme estabelece o art. 73, §1º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), Decreto nº 3.000/99:

...

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

Assim sendo, a resolução da lide, em suma, está lastreada na força probatória dos elementos acostados pelo impugnante.

...

Sobre as despesas médicas, verifica-se que as deduções pleiteadas são expressivas, totalizando o montante de R\$15.736,22.

Várias despesas informadas na Declaração de Ajuste Anual pelo contribuinte não tem identificação do prestador de serviço. Estão com o campo CPF/CNPJ zerados e somam o valor de R\$ 8.225,00.

As outras despesas médicas informadas são as seguintes:

Pagamento a Fundação Vale do Rio Doce de Seguridade Social — Valia —R\$ 884,18;

Pagamento a PASA — Plano de Assistência a Saúde do Aposentado da CVRD — R\$1.673,88;

Pagamento a Clínica Integrada de Psicoterapia Liberato T Shwartz S/S Ltda — R\$520,00;

Pagamento ao dentista Carlos Wagner Daher dos Santos — R\$3.000,00;

Pagamento ao dentista Carlos Eduardo Daher, Santos — R\$3.000,00;

Tais despesas representam 47,81% do rendimento bruto declarado pelo contribuinte (R\$32.912,35).

Observa-se que ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe à autoridade fiscal, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do §1º do artigo 73 do, RIR/99.

O ônus quanto à comprovação e justificativa das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos*, e, no caso de

pagamentos efetuados em dinheiro, *extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores, coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão*, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Na intimação enviada ao contribuinte e por este recebida ^conforme afirma em sua impugnação, foi expressamente informado que para comprovar as despesas médicas, além das notas fiscais e recibos, deveriam ser comprovados os pagamentos mediante cópias de cheques, extratos bancários, etc.

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, 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, no qual, além dos comprovantes das despesas médicas, foram exigidos também documentos que evidenciassem a efetiva realização dos pagamentos correspondentes.

Por pertinente, incumbe dizer que as j afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, *incontinenti*, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, ) como estatui o artigo 219 o Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

...

A presunção de veracidade não alcança terceiros. entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos ide saúde e odontológicos m s onerosos correspondem a serviços mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, normalmente, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

É de se notar que o contribuinte declarou rendimentos recebidos de pessoa jurídica, ás quais sabidamente são creditados em conta corrente. Assim, infere ; se que os pagamentos que o contribuinte fez circularam por sua conta corrente e, tratando-se de gastos expressivos por recibo, certamente seriam facilmente identificáveis, na sua movimentação financeira, os saques realizados.

Nesse sentido, cumpre registrar 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 ou declarações Havendo questionamento da autoridade fiscal, o que ocorreu no caso, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente.

Sobre a despesa declarada a Fundação Vale do Rio Doce de Seguridade Social Valia, consta no comprovante de rendimentos apresentados o valor da despesa médica informada de R\$ 884,18, sendo restabelecida esta dedução.

O contribuinte anexou à impugnação: um recibo no valor, de R\$3.000,00 emitido por Carlos Wagner Daher Santos, um recibo de R\$3.000,00 emitido, por Carlos Eduardo Daher Santos e um recibo de R\$6.000,00 emitido por Carlos Alberto, Conde Santo, todos relacionados a tratamentos odontológicos com a indicação genérica de que os valores recebidos referem-se a honorários profissionais. Este último profissional não havia sido informado na Declaração de Ajuste Anual.

Para as demais despesas não foram apresentados quaisquer documentos.

Sobre os recibos apresentados, o contribuinte, em que pesem os esforços expendidos, não logrou demonstrar a efetiva transferência dos valores correspondentes nem dos serviços prestados. Vale destacar que o contribuinte em sua impugnação informa que os serviços tiveram como beneficiária sua esposa, porém, os mesmos não trazem qualquer menção neste sentido.

Portanto, o autuado, na fase impugnatória, perdeu a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento de todas as despesas médicas glosadas 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/2002.

Assim, efetuados os ajustes com o restabelecimento da dedução de R\$884,18 informado a título de despesas médicas, R\$1.080,00 referente a dedução com dependente e R\$ 1.600,74 informado no campo despesa com previdência privada, o lançamento será retificado conforme quadro a seguir:

...

### ***Do Recurso Voluntário***

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o ***recurso tempestivo*** (e-fls. 51/62), arguindo contra a manutenção da glosa sobre suas despesas médicas.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### ***Da Admissibilidade***

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

### ***Da Matéria Não Impugnada***

Inicialmente registramos que pela observação dos autos (e-fls. 42) nota-se que o interessado ***não se insurgiu, desde o início da lide, contra a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 2.852,04***, como segue:

*Sobre a despesa declarada* a Fundação Vale do Rio Doce de Seguridade Social Valia, consta no comprovante de rendimentos apresentados o valor. da despesa médica informada *de R\$ 884,18, sendo restabelecida esta dedução.*

O contribuinte *anexou à impugnação: um recibo no valor, de R\$3.000,00 emitido por Carlos Wagner Daher Santos, um recibo de R\$3.000,00 emitido, por Carlos Eduardo Daher Santos e um recibo de R\$6.000,00 emitido por Carlos Alberto, Conde Santo, todos relacionados a tratamentos odontológicos com a indicação genérica de que os valores recebidos referem-se a honorários profissionais. Este último profissional não havia sido informado na Declaração de Ajuste Anual.*

*Para as demais despesas não foram apresentados quaisquer documentos.*

Vê-se que o contribuinte não apresentou, em sede impugnatória, motivos de fato ou direito contra aquela infração do lançamento, condição esta imprescindível para a instauração da lide administrativa, conforme dispõe o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

Por seu turno, o artigo 17 do mesmo diploma legal é no sentido de ***que será considerada não impugnada*** a matéria que não tenha sido objeto de contestação quando da apresentação da peça impugnatória:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A consequência do exposto é que considera-se definitiva a decisão proferida pela instância de piso, tudo em conformidade com o insculpido no parágrafo único do artigo 42 do Decreto 70.235/72:

Art. 42. São definitivas as decisões:

...

Parágrafo único. *Serão também definitivas as decisões de primeira instância* na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Acrescentamos que o art. 141 do Código de Processo Civil, norma de aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, estabelece que julgadores devem decidir nos limites da lide, sendo-lhes defeso conhecer de questões cuja lei exige iniciativa do litigante, *in verbis*:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

### ***Da Matéria em Julgamento***

A matéria constante na presente autuação devolvida a este Conselho para reanálise por meio de Recurso Voluntário é a ***dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 12.000,00.***

### ***Do Mérito***

#### ***Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas***

Em apertada síntese, pode-se dizer que o recorrente a fim de comprovar de forma inequívoca a efetividade da prestação dos serviços odontológicos prestados a sua dependente Creuza Machado Couto, colaciona aos autos juntamente com sua peça recursal cheques e extratos bancários.

Pode-se verificar pela observação do constante no Termo de Intimação (e-fls. 7) que a autoridade lançadora solicitou ao contribuinte que fossem comprovados a efetividade dos serviços médicos, conforme excerto abaixo:

APRESENTAR E JUSTIFICAR AINDA:

1) AS DESPESAS MÉDICAS, ALÉM DAS NOTAS FISCAIS E RECIBOS, COMPROVAR A FORMA DE PAGAMENTOS, COMO CÓPIA DE CHEQUES, EXTRATOS BANCÁRIOS ETC. E INFORMAR TAMBÉM O LOCAL ONDE FORAM PRESTADOS OS SERVIÇOS MÉDICOS

O julgamento de piso manteve a glosa sobre as referidas deduções por entender que os recibos apresentados (e-fls. 16/20) não seriam suficientes para comprovar a execução dos serviços.

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, transcrevo a 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)

Como pode-se ver a legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço, CPF/CNPJ de quem os recebeu, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte e relativos ao próprio tratamento ou a de seus dependentes.

Da análise de toda a documentação acostada com a impugnação (e-fls. 16/20) e, especialmente, a apresentada com o recurso voluntário (e-fls. 77/88), entendo que os recibos, cheques e extratos bancários apresentados *são suficientes para comprovar a efetividade da prestação de serviços odontológicos objetos de reanálise desta peça recursal*.

Isto posto, *voto pelo restabelecimento das deduções com despesas médicas no valor de R\$ 12.000,00*.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura