



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



**Processo nº** 11618.001644/2007-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-004.981 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** ALDROVANDO GRISI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE EXAME EXPRESSO SOBRE QUESTÃO ESSENCIAL RELATIVA À COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. NULIDADE.

Se o acórdão-recorrido condiciona a comprovação de pagamentos em espécie a título de despesas médicas à apresentação de extratos bancários, mas não emite juízo específico nem analítico sobre os extratos efetivamente juntados aos autos, a respectiva decisão impede o exercício do direito de defesa e, portanto, é nula.

VÍCIO AUTÔNOMO E PREJUDICIAL AO EXAME DAS QUESTÕES DE FUNDO. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME DE MÉRITO.

Como as questões de fundo versadas no quadro fático-jurídico referem-se à idoneidade formal e material (ideológica, substantiva ou informacional) dos extratos bancários juntados aos autos para comprovar o efetivo pagamento de despesas médicas, a circunstância de o acórdão-recorrido não ter emitido juízo sobre esse ponto não permite que a análise recursal confirme nem infirme a conclusão a que chegou o órgão de origem. Para conhecer do cerne da questão de mérito (existência ou inexistência de documento hábil), seria necessário inovar o quadro para estabelecer pela primeira vez o ponto, o que não se afigura possível no juízo revisional próprio do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHEÇER do Recurso Voluntário e ACOLHER A PRELIMINAR DE NULIDADE do acórdão recorrido, para que a DRJ examine novamente a impugnação, do modo como entender de direito e com o exame expresso da idoneidade formal e material dos extratos bancários juntados aos autos, para comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas alegadamente incorridas.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 5ª Turma da DRJ/REC (11-42.000 – fls. 198-205), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de deduções pleiteadas a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento nº 2004/604450124834019 (fl. 14/17), relativamente ao ano-calendário de 2003, na qual foi apurado o Imposto de Renda Suplementar no valor de R\$ 8.425,06:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	8.425,06
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		6.318,79
JUROS DE MORA (calculado até 30/03/2007)		3.780,32
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculado até 30/03/2007)		0,00
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>		<b>18.524,17</b>

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento de fl. 14)

Dedução Indevida de Despesas Médicas

2. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*30.636,57, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

### COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Foram aceitos os valores referentes ao Ministério da Saúde e UNIMED. Os valores referentes ao Pronto Socorro de Fraturas e Lab. de Pat. Cl. Gilson E. Guedes foram glosados por falta de apresentação da nota fiscal de serviço. Os demais, apesar da entrega de recibos, foram glosados por falta de comprovação do efetivo pagamento conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento de fl. 15)

3. Irresignado, o contribuinte apresenta **impugnação** (fls. 02/10) alegando em síntese que:

“(…)

Os tratamentos, TODOS, e as despesas hospitalares e laboratoriais, foram efetivamente realizados no contribuinte e seus dependentes, à época pacientes e beneficiários dos tratamentos, o que aliás, foi perfeitamente comprovado através de recibos, quando da apresentação dos documentos solicitados na intimação fiscal.

Os recibos atendem às exigências legais e contém todos os elementos exigidos por lei. Não obstante esse fato, o contribuinte achou por bem, a fim de esclarecer e logo encerrar a situação, apresentar, nesse momento, mais documentos esclarecedores acerca das despesas declaradas.

(…)

No que concerne os pagamentos, estes foram efetuados pelo contribuinte em dinheiro, conforme, inclusive, declaração dos profissionais prestadores dos serviços, ora anexados à presente impugnação.

(…)

Explica-se o não poder ser diferente: primeiro, a utilização de cheque não é a única forma de se pagar contas, depois, as tarifas bancárias por emissão de cheques são altíssimas. Ademais, a legislação põe como opção subsidiária, apenas na falta de recibo hábil, a apresentação de cheque para a comprovação das despesas deduzidas.

Além de que, o contribuinte efetuou os pagamentos em dinheiro, moeda corrente, e aos próprios prestadores de serviços.

Com o fito de comprovar tal declaração, anexo a esta impugnação extratos bancários onde comprovam o efetivo saque de dinheiro em datas próximas as dos serviços prestados, para o devido custeio de suas despesas, das quais incluíam-se os serviços psico e fisioterápicos, prestados ao próprio contribuinte ou a seus dependentes.

(…)

Vale observar que, nos termos da lei, os recibos são documentos qualificados para a comprovação de despesas, sendo necessária, portanto, prova de má-fé ou de algum vício para que sejam desqualificados como documentos para tal fim, o que no caso não ocorre.

Assim, a Fazenda não provou qualquer vício nos documentos, nem tampouco má fé do contribuinte, de forma que deve tomá-los como comprobatórios das despesas.

(…)

## III. PEDIDO

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência, invalidade e a total improcedência do Lançamento, requer o impugnante que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o crédito tributário reclamado.

(...)"

(Imagens copiadas da Impugnação de fls. 02/10)

É o que importa relatar.

4. Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade do processo e conhecimento da impugnação procede-se ao julgamento.

#### **Dedução Indevida de Despesas Médicas**

5. Para o deslinde da questão cumpre informar, que os atos administrativos gozam da presunção de veracidade e legalidade. O Fisco em face de sua imperatividade para tributar, prevista na Constituição Federal e em normas legais, pode exigir, em especial, que o contribuinte comprove suas deduções para fins de Imposto de Renda. Dessa forma, o ônus da prova das despesas médicas, caso o contribuinte pretenda deduzi-las, lhe pertence. Portanto, cabe a ele trazer aos autos a documentação que entenda capaz de comprovar seu direito, mas submetida ao critério da autoridade lançadora, de forma a dirimir os questionamentos acerca dos fatos informados em sua Declaração de Ajuste Anual, conforme determina o art. 73 do RIR/99:

**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).*

6. Ressalte-se ainda que a legislação lista algumas formas para o contribuinte provar o seu direito ao mesmo tempo em que permite ao Fisco, a seu juízo, exigir outros meios de comprovação de maneira a firmar sua convicção frente aos fatos informado.

7. O que importa ao presente julgamento, conforme determina a lei, é que o impugnante apresente provas de que realmente arcou com tais despesas, tanto que permite que ele comprove de várias maneiras o seu direito de deduzir. Assim, se o contribuinte pretende deduzir tais despesas médicas deve agir comprovando a veracidade de suas afirmações. Ressalte-se ainda que a dedução dessas despesas com saúde é uma faculdade do contribuinte, ou seja, ele não está obrigada a deduzi-las, mas caso deseje aproveitá-las, deve obedecer, se submeter aos ditames da lei.

8. Destaque-se também que a solicitação de documentos, por parte da Receita Federal, constitui uma obrigação acessória sob responsabilidade do contribuinte, que tem de manter em boa guarda a documentação comprobatória dos fatos atinentes à seara tributária, conforme pode-se extrair das disposições do art. 797 do RIR/99. Caso contrário, ou seja, se fosse adotado o entendimento do contribuinte, tal previsão legal seria letra morta, pois de que adiantaria exigir a apresentação da prova se o ônus fosse do Fisco? Assim, não procede a afirmação do impugnante.

**Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).**

9. Confirmando o entendimento acima, acrescente-se ainda à presente discussão, que mesmo estando presentes todos os requisitos enumerados para os recibos, a legislação

tributária não confere aos mesmos valor probante absoluto, pois a tónica do art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que a norma admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Entretanto, ressalte-se que mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, fato que se constitui no substrato material da dedução.

10. Continuando a presente análise, destaque-se que à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de transferências e extratos bancários. Como solução alternativa por oportunidade da impugnação, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento, extratos bancários ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos.

11. Analisando-se os autos, verifica-se que assiste razão à fiscalização pelas razões a seguir demonstradas:

<b>Nome da Profissional</b>	<b>Valor Total (R\$)</b>	<b>MOTIVO DA GLOSA</b>	<b>ANÁLISE DA RECUSA</b>
Dra. Francisca Lúcia Pereira de Sousa.	5.000,00	- Falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou declaração da profissional (fl. 41) afirmando que realizou o tratamento e que recebeu em espécie. Juntou ainda recibos de pagamento (fls. 19/22) onde se observou a ausência de identificação do beneficiário do tratamento, bem como do endereço da profissional, conforme incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Também não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, nos moldes dos incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.
Dra. Josenilda Maria do Nascimento Silva.	10.000,00	- Falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou declaração da profissional (fl. 37) afirmando que realizou o tratamento e que recebeu em espécie a quantia de R\$ 5.000,00. Juntou ainda recibos de pagamento (fls. 29/36) onde se observou a ausência de identificação do beneficiário do tratamento, conforme inciso II, §1º, do art. 80 do RIR/99. Cumpre informar que a profissional declarou que emitiu 10 recibos de R\$ 500,00. No entanto, nos autos constam anexados 15 recibos de R\$ 500,00. Também não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, nos moldes dos incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.
Dra. Gisele Aversari.	5.000,00	- Falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou aos autos recibos de pagamento (fls. 23/26) onde se observou a ausência de identificação do beneficiário do tratamento, bem como do endereço da profissional, conforme incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Também não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, nos moldes dos incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.
Dr. Luciano de Araújo Medeiros	6.000,00	- Falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme exigido no	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou recibos de pagamento (fls. 27/28) onde se observou a ausência de identificação do beneficiário do tratamento, bem como do endereço do profissional,

		Termo de Intimação Fiscal.	conforme incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Também não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, nos moldes dos incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.
Laboratório de Patologia Clínica Gilson Espínola Guedes	85,00	- Falta de apresentação da Nota Fiscal de serviço.	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou recibo (fl. 45). No entanto, se vislumbra em tal documento que não consta quem foi o beneficiário do tratamento, conforme determina o inciso II, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.
Clínica Ortopédica e Traumatológica de João Pessoa Ltda	4.551,57	- Falta de apresentação da Nota Fiscal de serviço.	a) Analisando os autos verifica-se que o contribuinte anexou a Nota Fiscal (fl. 43) e o recibo (fl. 44) comprovando o pagamento da despesa médica, bem como juntou ao processo declaração da clínica (fl. 75) informando que atendeu a sra Luzimar Magalhães Grisi. Cumpre destacar que a beneficiária do tratamento, a sra. Luzimar Magalhães Grisi, não consta como dependente do impugnante para fins de imposto de renda. Dessa forma, deve ser mantida a glosa, conforme determina o inciso II, §1º, do art. 80 do RIR/99.

12. Cumpre informar ainda que quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.*

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.*

13. Fundamentando as citadas recusas, destaque-se o art. 80, §1º, incisos II e III, do RIR/99, ao exigir a comprovação do efetivo pagamento e demais formalidades, conforme segue.

*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):*

*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;*

14. Por todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação apresentada, para determinar a cobrança do Imposto de Renda Suplementar no valor de R\$ 8.425,06 acrescido de Multa de Ofício e de Juros de Mora, conforme legislação regente e nos termos da Notificação de Lançamento.

Recife, Sala de Sessões, em 02 de agosto de 2013.

Hermann Schimmelpfeng Landim - Relator

AFRF – Matrícula SIAPECAD nº 01295106.

Ciente do acórdão da DRJ em 30/08/2013, o contribuinte, em 26/09/2013, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para julgamento dos pedidos formulados.

Observo que há uma preliminar de nulidade pendente.

Argumenta o recorrente, *verbatim* (fls. 219):

Ademais, a fim de comprovar as despesas declaradas, mesmo apresentando os respectivos recibos, o Contribuinte anexou ainda cópias dos seus extratos bancários que comprovam a retirada de numerários suficientes a fazer frente aos gastos declarados.

Observe-se que, no próprio acórdão, o Relator reconhece como elemento adicional de prova o extrato bancário, entretanto, para o caso sob análise, o mesmo relator desconsiderou tal elemento de prova apresentado pelo recorrente, na verdade, sequer foi feita qualquer referência aos mesmos

De fato, o sujeito passivo informa juntar extratos (fls. 10), que podem ser encontrados à fls. 46-64.

Porém, o acórdão-recorrido não examina tais documentos, sem indicar uma razão para tanto.

Inicialmente, a respectiva fundamentação aponta que extratos bancários poderiam hipoteticamente servir de apoio à formação do juízo da autoridade fiscal, mas a aplicação desse preceito é lacônica, elíptica, por não indicar, no caso concreto, a razão pela qual os extratos efetivamente juntados aos autos seriam inservíveis:

A propósito, embora leia-se em dado momento que:

10. Continuando a presente análise, destaque-se que à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de transferências e **extratos bancários**. Como solução alternativa por oportunidade da impugnação, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento, **extratos bancários** ou outros documentos de natureza similar que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos.

A fundamentação limita-se a dizer que:

[o contribuinte] não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, nos moldes dos incisos II e III, §1º, do art. 80 do RIR/99. Assim, deve ser mantida a glosa.

A falta de explicitação do obstáculo ao uso dos extratos juntados aos autos torna a fundamentação deficiente, incompleta, de modo a prejudicar o direito de defesa e, com isso, anular o julgamento (art. 59, II do Decreto 70.235/1972 e art. 50, § 1º da Lei 9.784/1999).

Todavia, é imprescindível examinar se não é possível conhecer do mérito do recurso, na medida em que a nulidade do ato administrativo de lançamento somente deve ser declarada se for impossível conhecer das questões de fundo (matéria prejudicial à nulidade).

No caso em exame, a nulidade é insuperável, devido à ausência de qualquer discussão acerca dos elementos constantes dos extratos bancários juntados aos autos, para fins de comprovação das despesas incorridas. Não há um ato positivo a ser revisto, mas uma aparente omissão sobre a idoneidade formal e material (ideológica, isto é, das informações neles contidas) dos documentos. Nesse quadro de ausência de manifestação concreta sobre os extratos, este Colegiado teria que suprir a atuação do órgão de origem, de modo a inovar o quadro fático-jurídico, e não se limitar a manter ou a substituir um juízo então formulado.

Por exemplo, falta aos autos um cotejo entre os saques registrados nos extratos bancários e os alegados pagamentos, que é um dos pontos sobre os quais um juízo de revisão típico do recurso voluntário poderia debruçar-se.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e ACOELHO A PRELIMINAR DE NULIDADE, para que o órgão de origem examine novamente a impugnação, do modo como entender de direito e com o exame expresso da idoneidade formal e material dos extratos bancários juntados aos autos, para comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas alegadamente incorridas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino