



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



**Processo nº** 11618.003872/2005-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-001.355 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** CLODOALDO SOARES DE OLIVEIRA NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA**

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal

**DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.**

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária

**DESPESAS MÉDICAS. CONTRIBUINTE CONSTANDO COMO PAGADOR DA DESPESA NO RECIBO. DESNECESSIDADE DE INDICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.**

Constando o nome do contribuinte no recibo como pagador da despesa médica que deduziu na Declaração de Ajuste Anual, presume-se, à míngua de indícios em sentido contrário, ser ele o beneficiário da prestação do serviço.

**DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO.**

Não é admissível que o julgamento de primeira instância fundamente a manutenção da glosa de despesas médicas por motivos de fato e de direito não mencionados na autuação, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Marcelo Rocha Paura e Fernanda Melo Leal.

## **Relatório**

Trata o presente processo de auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF lavrado em face da revisão da declaração de ajuste anual do exercício 2003, ano-calendário 2002, para a exigência de imposto suplementar, acrescido de multa de ofício juros de mora (até 2009) no total de R\$ 9.149,66.

O lançamento refere-se à consideração de que houve dedução indevida a título de despesa médica (alterou de R\$22.890,85 para R\$7.305,54).

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação alegando que foram glosadas despesas médicas comprovadas por recibos em razão da falta de identificação do beneficiário do tratamento, quando está bem identificado que os valores foram recebidos do contribuinte e referem-se a "tratamento odontológico" e "honorários profissionais por trabalhos executados". O Impugnante salienta que o fundamento legal citado no Auto de Infração não solicita a identificação do beneficiário do tratamento. Ainda foram glosadas despesas médicas por falta de apresentação de nota fiscal de serviço, o que não se encontra exigido na legislação citada pelo auditor, tal como a Lei nº 9.250/95, art. 8º, § 2º III. Daí a formalidade exigida não é legal e não tem sentido. O contribuinte anexou original das faturas de serviço emitidas pela Unimed.

Por último, foram glosados os pagamentos efetuados ao Bradesco Vida e Previdência no valor de R\$ 10.000,00 por falta de comprovantes. Este pagamento refere-se à contribuição de previdência privada e por erro de fato foi registrado como despesa médica, por isso não apresentou comprovante durante fiscalização. Requeru o correto enquadramento da dedução e apresentou comprovante da aplicação efetuada em 2002.

A DRJ Recife, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto à dedução de contribuição à previdência privada, indevidamente informada na DIRPF com o código de despesa médica, o contribuinte apresentou cópia de formulário do Bradesco Previdência com proposta em seu nome com autenticação mecânica no valor de R\$ 10.000,00 e cópia de cheque neste mesmo valor e data. Dessa forma, considera-se comprovado o valor total informado em sua DIRPF/2003 como dedução a título de contribuição à previdência privada, devendo ser desconsiderada a glosa efetuada pela autoridade fiscal referente a esta despesa.

=> quanto à dedução de despesas médicas informadas na declaração anual pelo Contribuinte, ante o valor das deduções pleiteadas, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. No presente caso, apesar de terem sido glosados quatro recibos de despesas médicas, o impugnante anexou apenas duas faturas de serviço do Hospital Unimed João Pessoa no valor total de R\$ 145,31 (fls. 06/07), para comprovar a efetiva prestação de serviço. Não apresentou nenhum outro documento referente as outras despesas médicas glosadas pela autoridade fiscal

=> para que sejam aceitas as deduções de despesas médicas não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação do serviço, sobretudo quando o contribuinte tem plano de saúde próprio. Caberia ao contribuinte apresentar demais elementos de prova com o intuito de demonstrar a efetiva prestação dos serviços. A necessidade de comprovação da efetiva prestação dos serviços, bem como do efetivo desembolso dos valores mostram-se necessárias em face das circunstâncias presentes nos autos. Entretanto, a não comprovação à autoridade tributária da efetividade do gasto, e na falta das provas de saída do recurso, cuja destinação deve ser coincidente com o fim utilizado, as despesas foram corretamente glosadas. Aliás, nem por ocasião da defesa, tais provas foram trazidas aos autos.

Assim, consideram-se devidamente comprovadas como despesas médicas apenas aquelas feitas ao Hospital Unimed João Pessoa no valor de R\$ 145,31. Quanto as outras despesas médicas não foram apresentadas qualquer outro elemento probatório dessas despesas, portanto não serão aceitas como dedutíveis consoante o descrito no Auto de Infração. Por isso, decide-se como sendo correta a glosa das demais despesas médicas efetuadas pela autoridade fiscal, resultando no Auto de Infração ora em julgamento.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte levanta preliminarmente a nulidade argumentando ausência de fundamentação do lançamento pela autoridade fiscal bem como falta de apreciação das alegações do Recorrente. No mérito, sustenta que a glosa das despesas pagas a Rose Helena Wanderley Lacerda (R\$ 450,00) e a Cláudia Borges R. Coelho de M. Freire (R\$ 2.850,00) não podem ser mantidas eis que estão em perfeita harmonia com a legislação pertinente a matéria e resta clara a evidência de que foi o beneficiários dos serviços.

Com relação as despesas incorridas com a Clínica Paulista de Endocrinologia S/C Ltda (R\$380,00) e com a Lombardi Ortodontia Ltda ( R\$2.140,00) também não pode ser mantida a glosa sob o fundamento de que não foram apresentadas as notas, eis que elas estão acostadas ao processo, mais uma vez em sede de Recurso Voluntário. Sendo assim, pede provimento ao Recurso para consideração de tais despesas como dedutíveis.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2001-001.355 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11618.003872/2005-19

## **Voto**

Conselheiro Fernanda Melo Leal, Relator.

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

### **Preliminar - Nulidade e Decadência**

No que se refere à busca da contribuinte por argumentos para declaração de nulidade, com a devida vênia, tal alegação resta vazia.

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor

A nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada.

### **Mérito - Glosa de despesas médicas**

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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 hospitalares, 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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

O Recorrente apresentou recibos para comprovação do pagamento de despesas médicas que geraram dúvidas na avaliação da autoridade fiscal, o que fez com que, dentro do seu dever legal, solicitasse informações adicionais.

Ocorre que, conforme levantado pelo Recorrente, as despesas pagas a Rose Helena Wanderley Lacerda (R\$ 450,00) e a Cláudia Borges R. Coelho de M. Freire (R\$ 2.850,00) não podem ser mantidas eis que estão em perfeita harmonia com a legislação pertinente a matéria e resta clara a evidência de que foi o beneficiários dos serviços.

Com relação as despesas incorridas com a Clínica Paulista de Endocrinologia S/C Ltda (R\$380,00) e com a Lombardi Ortodontia Ltda ( R\$2.140,00) também não pode ser mantida a glosa sob o fundamento de que não foram apresentadas as notas, eis que elas estão acostadas ao processo, mais uma vez em sede de Recurso Voluntário.

Fulcral registrar que, no caso concreto, os pagamentos foram glosados pela fiscalização com base no entendimento de que não havia identificação do paciente nos recibos.

Não obstante, a contribuinte carrou aos autos recibos médicos e declarações que atestam que ela pagou pela prestação de serviços. Registre-se que não trilha bom caminho interpretação - que parece ter sido a adotada, ainda que implicitamente, pela autuação – segundo a qual, além do nome da pessoa física que pagou pelo serviço, deveria necessariamente estar consignado o nome do beneficiário no recibo.

De uma maneira geral, como é cediço, o recibo emitido pelos prestadores de serviço pessoa física é entregue para os pacientes assim que se dá o pagamento do tratamento ou consulta, sem dispor de campo próprio ou apartado a ser preenchido com a indicação do beneficiário, até mesmo porque, na maioria das vezes, este se confunde com a própria pessoa que está realizando a quitação.

Destarte, à míngua de evidências outras que assim o justifiquem, o nome constante como responsável pelo pagamento deve ser aceito e presumido como sendo o do beneficiário da prestação do serviço a que se refere o recibo, em respeito ao princípio da boa fé que deve reger as relações fisco-contribuinte.

Nesse sentido, tem-se o entendimento da própria Receita Federal do Brasil sobre o tema, consoante espelha a Solução de Consulta Interna nº 23, de 30 de agosto de 2013(Diário Oficial da União de 10/2/2014).

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.**

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III. (grifei)

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na documentação e argumentação clara e objetiva do Recorrente, além de sua atitude evidentemente colaborativa e de boa fé, entendo que deve ser DADO provimento ao Recurso Voluntário e ser considerada como dedutível as despesas médicas.

**CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e no mérito CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal