



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



**Processo n°** 13161.720162/2011-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-001.425 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2019  
**Recorrente** TEREZA GRINELDA MARTINS ZINHANI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**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. Entretanto, elementos de prova adicionais aos simples recibos devem ser expressamente solicitados pela autoridade fiscal e, caso a solicitação não seja atendida, sua falta deve ser indicada no documento de lançamento como justificativa para a glosa efetuada, para que o contribuinte possa exercer plenamente seu direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Fernanda Melo Leal e Marcelo Rocha Paura.

**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 2008, ano-calendário de 2007, em que foram glosadas deduções indevidas de despesas médicas, a juízo da autoridade lançadora, referentes a supostos pagamentos feitos a:

- Denilson Drumond de Oliveira (médico):.....R\$ 1.100,00
- Roberto Antonio Bogoni (dentista):.....R\$ 11.250,00

TOTAL glosas: .....R\$ 12.350,00

Do documento de lançamento, tem-se que a justificativa pelas glosas foi a “falta de identificação do paciente, conforme intimado”.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ em Campo Grande/MS (fl. 34 e segs.), o contribuinte entregou impugnação na qual apresentou os argumentos de defesa e documentos (recibos e declarações dos prestadores) com os quais pretendeu comprovar as despesas, e onde subentende-se requerer o cancelamento do lançamento. em resumo:

Após análise, a DRJ considerou os documentos insuficientes para comprovar as despesas, sob a alegação de que “por se tratarem de despesas de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado por meio de documentos complementares, tais como extratos bancários; microfílm de cheques, além de provas complementares da efetiva prestação dos serviços, tais como resultados de exames laboratoriais, etc.”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção de todas as glosas efetuadas pelo Fisco e do crédito tributário lançado.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário de fl. 44 e segs. no qual, em síntese, reitera os argumentos e documentos já anteriormente apresentados e, “*no afã de demonstrar a veracidade do tratamento*”, acrescenta radiografias dentárias que teriam sido feitas antes e após o tratamento. Ao final requer a impugnação da notificação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pelo médico Denilson Drumond de Oliveira e pelo cirurgião-dentista Roberto Antonio Bogoni, totalizando R\$ 12.350,00, 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. 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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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.

§ 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;

Do primeiro 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 tributária. 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 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.

É certo também que 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 análise temos do documento de lançamento, na parte “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl.4) a denominação da infração apontada como “*dedução indevida de despesas médicas*”, seguida do valor da glosa efetuada e da descrição genérica “*indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*”. Logo abaixo no citado documento, após a citação da legislação correlata, ainda na descrição dos fatos, lê-se:

“Despesas glosadas:

- CPF 422.321.636-87. DENILSON DRUMOND DE OLIVEIRA, R\$ 1.100,00, por falta de identificação do paciente, conforme intimado – TIF nº 2008/647527535903685.

- CPF 474.496.599-72 . ROBERTO ANTONIO BOGONI, R\$ 11.250,00, por falta de identificação do paciente, conforme intimado – TIF nº 2008/647527535903685.”

Foi esta a pendência expressamente apontada pela autoridade fiscal para a não aceitação dos recibos apresentados no curso da ação fiscal como suficientes para comprovar as despesas médicas em questão, e que ao final ensejou o lançamento do crédito tributário: a falta nos recibos da identificação do paciente. Nada mais. Poderia sim, a seu juízo, a autoridade lançadora ter exigido outros elementos, entretanto não o fez.

Em sede de impugnação, a turma julgadora da DRJ não mais apontou a pendência da falta de identificação do paciente, mas manteve as glosas impostas pelo Fisco sob a alegação de que, dada a relevância do valor envolvido, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado por meio de documentos bancários além de provas complementares da efetiva prestação dos serviços.

Ora, a falta da comprovação do efetivo pagamento por meio de outros documentos além dos simples recibos, bem como a apresentação de exames ou outros elementos para fins de provas complementares da efetiva prestação dos serviços, não foi apontada pela Fiscalização. Quanto à falta apontada pelo Fisco, a impugnante apresentou declarações onde consta ser ela a única beneficiária dos tratamentos, logo sanando a pendência. Cabe ressaltar que, mesmo que não o tivesse feito, presume-se que o beneficiário dos serviços é quem efetuou o pagamento, a não ser que discriminado no recibo de forma diversa, ou diante de fundados indícios de fraude, o que pode ser extraído da leitura do art. 97, inciso II, da IN RFB 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:

...

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;”

Ainda, a recorrente, para reforçar sua defesa, trouxe ao processo, em sede de recurso voluntário, radiografias dentárias que teriam sido tiradas antes e após o tratamento.

O órgão julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide

com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

Desta forma, como a contribuinte saneou em sede de recurso administrativo a pendência apontada no lançamento, entendo que deve ser restabelecida as deduções a título de despesas médicas dos pagamentos efetuados a Denilson Drumond de Oliveira (R\$ 1.100,00) e a Roberto Antonio Bogoni (R\$ 11.250,00).

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções de despesas médicas pagas a Denilson Drumond de Oliveira e a Roberto Antonio Bogoni, e em consequência exonerar o crédito tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito