



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 13629.001170/2007-51  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-000.175 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2019  
**Recorrente** JOSE CARLOS MONTEIRO DE CASTRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A falta de demonstração dos efetivos dispêndios quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)).

PAF. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. DESNECESSIDADE.

Presentes todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e/ou perícia formulados

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Francisco Ibiapino Luz - Presidente.

Wilderson Botto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de revisão da declaração anual de ajuste de IRPF do ano calendário de 2004, exercício de 2005, que importou na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.602,96, já acrescido dos encargos legais, conforme se depreende na notificação de lançamento constante dos autos, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor glosado de R\$ 12.077,00, por falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução (fls. 10/14).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 09-26.496, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 45/51), transcrito a seguir:

Trata-se de Notificação de Lançamento acostada às fls. 09/11 dos autos, lavrada em 29/05/2007, contendo a exigência de recolhimento do montante de R\$ 5.602,96, sendo:

IRPF Suplementar (sujeito à multa de ofício)	2.718,70
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	2.039,02
Juros de Mora – calculados até 31/05/2007	845,24
<b>Total do crédito tributário apurado</b>	<b>5.602,96</b>

O lançamento decorreu da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual - DAA da contribuinte do exercício de 2005, ano-calendário de 2004 e foi motivado, conforme descrito às fls. 10 e 10-v, em razão da glosa de **deduções de despesas médicas no montante de R\$ 12.077,00** referente aos seguintes beneficiários:

Maria Valéria Carmagos D'ávila Lage	dentista	7.152,00
Humberto Araújo	dentista	3.980,00
Unimed Vale do Aço Ltda		945,00

Encaminhada a Notificação de Lançamento ao contribuinte em 11/06/2007 (fls. 39) o interessado apresentou impugnação às fls. 01/04, datada de 06/07/2007, por intermédio do procurador nomeado pelo instrumento de fls. 05.

Na defesa, contesta os fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, argumentando, em síntese e dentre outros aspectos, a legalidade das deduções pleiteadas e o exagero da autoridade fiscal na exigência do efetivo pagamento das despesas médicas, uma vez não existir no ordenamento jurídico pátrio qualquer menção de que os pagamentos ou recebimentos têm que ser efetuados apenas por cheques.

Acresce que os recibos de pagamentos juntados, em seus originais, nos primeiros esclarecimentos feitos à autoridade lançadora, por si sós, demonstram a veracidade dos aamentos realizados.

Afirma que não obstante ao questionamento e objeção postos pela fiscalização, outra forma de comprovar a veracidade dos recibos juntados pelo impugnante é fazer um cruzamento das informações prestadas nas DAA dos beneficiários dos pagamentos envolvidos, promovendo-se uma “acariação” (sic) entre os profissionais e o impugnante.

Em síntese, é o relatório.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão em 26/10/2009 (fls. 55), o contribuinte interpôs, em 03/11/2009, recurso voluntário (fls. 56/60), repisando as razões da impugnação e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

**DOS FATOS:** É bem verdade que os atendimentos odontológicos e médicos mantidos pelos profissionais, em questão, ao Impugnante e sua família, foram pagos em pecúnia e em cheques ao portador, **não possuindo, o Impugnante, a mínima condição para providenciar extratos e cópias de tais cheques para uma aferição conforme solicitação deste órgão.**

Entretanto, a melhor forma de aferição de tais pagamentos, é a de promover uma acariação entre tais profissionais e o Impugnante.

Não existe no ordenamento jurídico pátrio qualquer menção de que pagamentos ou recebimentos têm que ser efetuados apenas por cheques. Os recibos de pagamentos juntados, em seus originais, nos primeiros esclarecimentos feitos a este competente Órgão de arrecadação, por si sós, demonstram a veracidade dos pagamentos realizados.

Na mesma esteira de raciocínio, não existe qualquer dispositivo legal que declare um recibo de pagamento nulo, por ter sido a operação efetuada em pecúnia.

Não há razão alguma que fundamente os questionamentos narrados na descrição dos fatos relacionados aos recibos de despesas odontológicas e UNIMED pagas pelo Impugnante, pois todos eles foram firmados por respeitáveis profissionais que firmaram devidamente os recibos identificando-se, inclusive, com seus CPF's.

Desta forma, o tratamento odontológico realizado pela Dra. Maria Valéria Camargos D'Avila Lage, CPF: 56703708649, Dr. Humberto Araújo, CPF: 399.373.836-34 e os pagamentos feitos à UNIMED - Vale do Aço, CNPJ: 16.991.945/0001-52, foram efetuados regularmente, respeitando as disposições legais vigentes, **em dinheiro e em cheque ao portador.**

Como sobredito, a maneira plausível de comprovar que o Impugnante, realmente, efetuou os pagamentos devidamente a todos os profissionais relacionados na sua declaração de imposto de renda, de 2005, ano calendário 2004, foi com a emissão dos recibos, cujos originais já estão em poder deste órgão arrecadador.

Não obstante ao questionamento e objeção postos por este Órgão de arrecadação federal, outra forma de comprovar a veracidade dos recibos juntados pelo Impugnante é fazer um cruzamento das informações prestadas nas declarações do imposto de renda dos profissionais prestadores dos serviços médicos/odontológicos realizados.

Ao final, requer o restabelecimento da dedução das despesas médicas glosadas, determinando a restituição do imposto declarado, atualizado e corrigido monetariamente até a efetiva devolução.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Das despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA, que manteve a glosa das despesas médicas e odontológicas, no valor de R\$ 12.077,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2003.

A fiscalização, por seu turno, não acatou dos recibos apresentados diante da falta de efetividade dos pagamentos realizado, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas, o que importou na apuração do imposto complementar no valor de R\$ 5.602,96, já acrescido dos encargos legais.

Pois bem. Entendo que razão não assiste ao Recorrente.

Da análise dos autos, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não sendo comprovado pela Recorrente **os efetivos dispêndios**, consubstanciado nos arts. 73, caput e § 1º, e 80, § 1º, inciso III, do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99).

Vale salientar, que o citado art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os **efetivos pagamentos**, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas ou os documentos fornecidos não estejam corretamente preenchidos ou sem os requisitos legais exigidos.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada pela fiscalização. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços declarados bem como o **efetivo pagamento das despesas médicas e odontológicas deduzidas**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Assim, aliados ao acima exposto, e considerando que o Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso, me convenço do acerto da decisão proferida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos norteadores do voto condutor na decisão recorrida (fls. 47/50), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015–RICARF:

Sobre a glosa de despesas médicas necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

(...)

Pertinente, também, ao caso, é recorrer-se aos ditames do art. 73 do RIR/ 1999, que dá embasamento para a autoridade lançadora exigir elementos adicionais que possibilitem a convicção da ocorrência do gasto, principalmente, quando se detecta a existência de despesas com valores exagerados.

No presente caso esclarece a autoridade fiscal que em princípio efetivamente admite-se como prova de pagamento tão-somente os recibos fonecidos pelo profissional competente, legalmente habilitado. Todavia, no caso dos autos a autoridade tributária afirmou, ainda, existirem fortes dúvidas quanto à materialidade dos pagamentos e/ou quanto à efetividade dos serviços prestados, o que autorizou o fisco a solicitar outros elementos de provas do sujeito passivo.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 33).

§ 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)

**O contribuinte discorda das afirmações fiscais da existência de 'fortes dúvidas quanto à materialidade dos pagamentos e/ou quanto à efetividade dos serviços prestados', sendo esse, com efeito, o cerne da questão posta nos autos.**

Tendo como fundamento os dispositivos acima reproduzidos, percebe-se que, a priori, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Esse entendimento inclusive foi expresso pela autoridade lançadora na descrição dos fatos, às fl. 10.

Contudo, nas situações em que haja dúvida acerca da idoneidade os recibos, pode a Fiscalização exigir outros documentos que permitam formar a convicção de que a despesa médica foi efetivamente realizada, à vista das disposições contidas no art. 73 do RIR/99.

No caso dos autos após o exame dos recibos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização vislumbrou a necessidade de maior comprovação do efetivo pagamento às três empresas beneficiárias. Para tanto, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes dos efetivos pagamentos, tendo em resposta afirmado que estes foram efetuados em moeda corrente, motivo insuficiente para encerrar os trabalhos de fiscalização, dado os demais fatos apurados por aquela autoridade.

E, ainda, a autoridade lançadora apontou quais foram os indícios que apontavam para a inidoneidade dos recibos e que levaram ao aprofundamento da ação fiscal e à solicitação das provas requeridas quanto à efetividade dos pagamentos efetuados.

Mister, então, se faz transcrever tais motivos citados pela autoridade fiscal, na descrição dos fatos, às fls. 10 e 10-v:

[...] Em princípio, admite-se como prova de pagamento tão-somente os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Todavia, existem fortes dúvidas quanto à materialidade dos pagamentos e/ou quanto à efetividade dos serviços prestados. Por exemplo, recibos com características de emissão em série, prestação de serviços em localidade distante do domicílio do contribuinte. O fisco está, portanto, autorizado a solicitar outros elementos de provas do sujeito passivo. [grifou-se]

[...] Em resposta à precitada intimação, o contribuinte declara que os tratamentos na região foram pagos em dinheiro e aqueles efetuados em Belo Horizonte foram em cheques, afirma que foram emitidos 28 cheques e que o banco cobra R\$ 6,00 por cada cópia, apresentou cópia de 01 cheque nominal a José Geraldo Antero no valor de RS 2.900,00 para pagamento à profissional MARIA CAMARGOS.

Nesse ponto cabem comentários sobre tais alegações. Quanto a pagamento em moeda corrente, não é crível, considerando-se os valores constantes nos recibos: HUMBERTO ARAÚJO (3 x R\$ 1.000,00; RS 500,00; RS 480,00). Seria extremamente fácil a comprovação, mesmo se o pagamento fosse em espécie, bastaria apresentar cópias de extratos bancários do período. A fiscalização considerou que não se presta a comprovar efetividade do pagamento, a mera alegação de que o fez em dinheiro. Não é este o meio atual de pagamento adotado pelas pessoas, sobretudo quanto aos valores envolvidos são representativos, e o contribuinte mantinha conta corrente ativa à época dos pagamentos. [grifou-se]

A título de informação e para corroborar o acima afirmado, cheques ao portador estão limitados a RS 100,00; saques em caixas eletrônicos estão limitados a R\$1.000,00, durante o dia. Aponte-se também que o contribuinte em comento declara recebimentos de apenas pessoas jurídicas e estas efetuam pagamentos de rendimentos através conta bancária. Dessa forma fica patente a plena possibilidade do contribuinte demonstrar os desembolsos, as saídas dos pagamentos. [grifou-se]

Quanto aos pagamentos em cheques, verifica-se plenamente a capacidade de comprovação das despesas, ainda que houvesse um custo para o contribuinte. O mesmo enviou uma cópia de cheque no valor de RS 2.900,00, porém pago a pessoa diversa da profissional e sem nenhuma correspondência de datas e valores com os recibos apresentados. Em relação a UNIMED declara que pagou com boletos bancários, no entanto, não apresentou um comprovante sequer. [...] [grifou-se]

A prova definitiva e incontestável da despesa, no presente caso, poderia ainda ser feita na fase impugnatória **com a apresentação de documentos que comprovassem a efetividade do pagamento**, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, "a posteriori", a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

**E nada foi trazido pelo defendente aos autos para comprovação do requerido durante a fase de fiscalização.**

Os indícios da inidoneidade dos recibos referentes aos pagamentos das despesas médicas glosadas pela autoridade revisora, pormenorizadamente descritos na descrição dos fatos confirmam, por certo, os cuidados adotados por aquela autoridade, necessários a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, ao requerer prova adicional do efetivo pagamento das despesas.

(...).

Concluindo, não tendo o interessado, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória, apresentado os

documentos exigidos **para comprovação do efetivo pagamento quanto aos pagamentos das despesas médicas glosadas pela fiscalização**, vota-se pela manutenção da glosa, em razão da falta de apresentação de prova hábil que invalide o procedimento fiscal.

**Por fim, resta prejudicado o pedido do impugnante para que seja promovida uma acareação com os profissionais envolvidos no litígio, por não ser um procedimento próprio e adequado ao procedimento tributário administrativo.**

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores atuados, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 12.077,00, por falta de cumprimento de requisito mínimo contido no art. 80, § 1º, inciso III, do Decreto nº 3.000 (RIR/99), que importou na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 5.602,96, já acrescido dos encargos legais.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Por fim, presentes todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, nada a prover em relação a eventual pedido *“cruzamento das informações prestadas nas declarações do imposto de renda dos profissionais prestadores dos serviços, visando a comprovação da veracidade dos recibos juntados”*, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa das despesas médicas declaradas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2004, exercício 2005.

É como voto

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto