



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



**Processo nº** 13637.000856/2009-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.556 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de agosto de 2021  
**Recorrente** ANTONIO JOSE FONSECA DE PAULA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

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.

Afasta-se a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, com apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente) e Ricardo Chiavegatto de Lima, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega e Wilderson Botto.

## **Relatório**

### **Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 14.244,79, já incluído multa de ofício e juros de mora,

em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.240,00, e da omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 2.309,40, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, culminando com a apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 6.751,09 (fls. 22/27).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 09-37.361, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - DRJ/JFA (fls. 29/35):

O contribuinte acima identificado insurgiu-se contra a Notificação de Lançamento do IRPF/2006 (ano-calendário 2005), da qual tomou ciência em 30/04/2009, que apurou crédito tributário total de R\$ 14.244,79.

Motivou o lançamento de ofício a constatação de **dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 22.240,00**, por falta de comprovação, ou falta de previsão legal para sua dedução.

Na complementação da descrição dos fatos consta:

“VALOR GLOSADO: R\$ 22.240,00, relativo aos pagamentos declarados para JULIANE CRISTINA DA ROCHA (R\$ 4.600,00), MARCIA HELENA LOBO CHAGAS (R\$ 7.500,00), VIRGINIA MARCIA SOLARES DE OLIVEIRA (R\$ 5.100,00) e TIAGO DO PRADO (R\$ 5.040,00), por falta de comprovação do efetivo desembolso de tais quantias.

(...)

Tais recibos não foram considerados suficientes para comprovação dos pagamentos neles especificados tendo em vista que o total das despesas médicas declaradas foi considerado exagerado em relação aos rendimentos tributáveis declarados. Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 206/2009, onde foram solicitadas a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e a efetividade da entrega dos recursos, o contribuinte apresentou declarações dos profissionais emitentes dos recibos confirmando a prestação de serviços. Não informou, contudo, o meio utilizado para efetuar os pagamentos e nem apresentou nenhum tipo de comprovação do efetivo desembolso das quantias questionadas, conforme solicitado no Termo de Intimação.”

Também foi apurada **omissão de rendimentos tributáveis, no valor de R\$ 2.309,40**, auferido do Centro Barbacenense de Assistência Médica e Social.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação parcial de folha 02 a 08 em 29/05/2009, afirmando que:

1. encaminhou toda a documentação exigida e prestou os esclarecimentos necessários;
2. pela documentação apresentada, mais as declarações dos recebedores prestadores dos serviços e toda e qualquer documentação juntada, certamente, a conclusão do auditor não se justifica para fazer a glosa;
3. o único motivo encontrado pelo auditor foi no sentido de considerar exagerada a dedução da despesa médica em relação aos rendimentos tributáveis declarados;
4. o auditor não explicou qual o critério que adotou para aplicar o seu entendimento discricionário no sentido do que considera exagero;
5. a alegação no sentido de que não foi comprovado o meio utilizado para efetuar os pagamentos e nem apresentou nenhum tipo de comprovação do efetivo desembolso das quantias questionadas não pode prosperar, uma vez que está declarado que o pagamento foi feito em dinheiro, moeda corrente do país;
6. as despesas médicas não têm limite para a sua dedução, assim sendo, poderiam elas ultrapassar o rendimento, quando, por certo, estaria o impugnante devendo a terceiros que lhe cobririam a diferença;

7. não é possível vislumbrar qualquer enquadramento legal nos dispositivos citados para o efeito da pretendida glosa fiscal;

8. em momento algum o fiscal restringiu-se na interpretação legal, nos termos do RIR, mas antes de tudo deveria aplicar as disposições do artigo 112 do Código Tributário Nacional;

9. o fiscal para fazer a glosa das despesas foi além do que lhe é permitido pelo artigo 73 do RIR, vez que a documentação que lastreou a dedução está devidamente correta e não se enquadra nos dispositivos do artigo 73 do RIR para justificar a pretendida glosa.

Para instruir o pleito, o interessado anexou os documentos de folhas 09 a 13.

### **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 05/01/2012 (fls. 39), o contribuinte, em 06/02/2012 (segunda-feira), interpôs recurso voluntário (fls. 40/48), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que encaminhou à fiscalização toda documentação exigida e prestou os esclarecimentos necessários, tendo realizado os pagamentos das despesas em dinheiro, conforme, aliás, comprovam os recibos e declarações fornecidas pelos profissionais contratados, citando jurisprudência do CARF neste sentido, requerendo, ao final, o restabelecimento das despesas médicas glosadas.

Em 29/04/20209, este Colegiado converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem da RFB promovesse a juntada aos autos do Dossiê Fiscal do contribuinte (fls. 51/53), diligência esta regularmente atendida em 17/06/2021 (fls. 58/130).

Em 08/07/2021, os autos retornaram-me para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

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

### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### **Mérito**

#### **Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/JFA, que manteve o lançamento em relação à dedução das despesas médicas pagas aos profissionais Juliane Cristina da Rocha (R\$ 4.600,00), Marcia Helena Lobo Chagas (R\$ 7.500,00), Virginia Marcia Solares de Oliveira (R\$ 5.100,00) e Tiago do Prado (R\$ 5.040,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento das quantias questionadas**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter

nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2006.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas, odontológicas e fisioterápicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, 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.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos e dos apresentados outrora à fiscalização, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção das glosas traçadas na decisão recorrida (fls. 31/34):

Versam os autos sobre dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 22.240,00, **por não ter sido comprovado o efetivo pagamento, após intimação**.

Também foi apurada omissão de rendimentos tributáveis, no valor de R\$ 2.309,40, auferido do Centro Barbacense de Assistência Médica e Social. Tal matéria **não foi objeto de contestação por parte do defendente, o que a torna incontroversa e definitiva**, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa, devendo ser efetuada sua cobrança imediata em autos apartados, no valor de imposto de R\$ 635,08, com os devidos acréscimos legais.

Na fase de defesa, o contribuinte se opôs ao feito fiscal, tecendo diversas assertivas sobre a glosa das despesas médicas, que serão tratadas no decorrer do presente voto.

(...)

Quanto a gastos efetuados com profissionais da área de saúde, pessoas físicas, pleiteados como dedução nas respectivas DAA's, cabe dizer que, em princípio, admite-se como prova de pagamentos os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo no art. 80, §1º - incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

(...)

Cabe esclarecer, sobre noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo, que, na busca da verdade material, a autoridade administrativa, seja lançadora ou julgadora, forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

(...)

Dessa forma, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, especialmente se há suspeita de serem exagerados (o que fica a critério do fiscal atuante), a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando à formação de sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

(...)

Nesse contexto, exigiu-se, além dos comprovantes de despesas médicas, apresentar comprovação do efetivo pagamento às despesas médicas. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos, tem-se, por exemplo: 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, podendo também a interessada apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Ressalte-se que, na fase de fiscalização, conforme Complementação da Descrição dos Fatos, o contribuinte juntou ao processo, com relação às despesas médicas, **apenas recibos e declarações dos profissionais**. O fato é que também na fase impugnatória, o contribuinte limitou-se a contestar o feito fiscal, além de apenas afirmar que não havia a necessidade de comprovação do pagamento.

(...)

Assim, conclui-se que a utilização, para caracterizar "despesas médicas", de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza, com certeza, a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Portanto, o autuado, tanto na fase investigatória quanto na impugnatória, perdeu a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas questionadas pela Fiscalização, não acostando aos autos quaisquer documentos ou provas adicionais, nesse sentido, que robustecessem os dados contidos nas Relações de Pagamentos e Doações Efetuados de sua Declaração de Ajuste Anual e nos recibos apresentados, sujeitando-se, pois, ao lançamento de ofício. Dessa forma, nada há a reparar no feito fiscal nesse aspecto.

Pois bem. Entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente, ainda na fase oficiosa do lançamento, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

As declarações emitidas pelos profissionais Juliane Cristina da Rocha, Marcia Helena Lobo Chagas, Virginia Marcia Solares de Oliveira e Tiago do Prado (fls. 126/129), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 65/70, 76/84 e 109/120), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos médicos, odontológicos e fisioterápicos realizados pelo Recorrente e seu filho/dependente declarado, Caio Liguori de Paula, bem como a quitação dos aludidos serviços no decorrer do ano-calendário de 2005, além de conterem os requisitos exigidos pela legislação de regência, restando, ao meu sentir e em detrimento à decisão de piso, supridos sim os vícios apontados, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório carreado aos autos, afastado a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 22.240,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto