



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



**Processo nº** 13807.723125/2011-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.173 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2023  
**Recorrente** MARCELO CORADINI DE OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.  
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram-lhe parcial provimento, afastando a glosa referente ao prestador Carlos Roberto de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

**Relatório**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual com base nos arts. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), foi lavrada, em 10/10/2011 a Notificação de Lançamento às fls.06, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2007, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$ 33.348,39, dos quais R\$ 15.759,37 correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar; R\$ 11.819,52 Multa de Ofício (passível de redução) e R\$ 5.789,50 de Juros de Mora (calculados até 31/10/2011).

A fiscalização apurou as seguintes infrações:

2. De conformidade com a Descrição dos Fatos e enquadramento legal, . fls.08.

2.1 Omissão de rendimentos com base nas informações prestada na DIRF pela fonte pagadora CNPJ 30.822.936/0001-69, no valor de R\$ 2.077,77, com dedução de imposto de renda retido na fonte de R\$ 311,66.

2.2 Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*56.362,35, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	029.332.108-60	CARLOS ROBERTO DE OLIVEIRA	010	15.000,00	0,00	0,00
02	60.678.604/0002-02	HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JO	020	5.185,64	0,00	0,00
03	06.657.977/0001-08	ROBERTO CIARCIA	020	30.000,00	0,00	0,00
04	43.202.472/0001-30	UNIMED PAULISTANA SOC COOPERATI	026	5.176,71	0,00	0,00

029.332.108-60 CARLOS ROBERTO DE OLIVEIRA 10 15.000,00

05.657.977/0001-08 ROBERTO CIARCIA 20 30.000,00

o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas acima e nada apresentou.

60.678.604/0002-02 HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JOANA S/A 20 5.185,64

o contribuinte não apresentou comprovantes dessas despesas médicas.

43.202.472/0001-30 UNIMED PAULISTANA SOC COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO

26 5.176,71 0,00 trata-se de pagamento de plano de saúde a não dependentes a titular do plano é Madileni da Cunha Galhardo de Oliveira.

3. Inconformado com a notificação de lançamento foi recebida em 21/11/2011,(AR fls.89) o contribuinte protocolou a defesa (fl. 02/05), em 16/12/2011, alegando em sínteses:

Apresentou a notificação glosa no valor de R\$ 56.362,35 (Cinquenta e seis mil, trezentos e sessenta e dois reais, trinta e cinco centavos), deduzidos a título de despesas médicas, sob o fundamento de falta de comprovação.

Porém, razão não assiste ao impugnado.

A glosa de R\$45.000,00 (Quarenta e cinco mil reais) relativos aos serviços prestados por Carlos Roberto de Oliveira e Gerontomed S/C Ltda., ocorreu sob a alegação de que tais despesas não foram comprovadas por cheque, ordens de pagamento, transferência e extratos bancários, bem como orçamentos, pedidos de exames/tratamentos ou prescrição de receitas, e, portanto não haveria nexa causal entre os recibos apresentados e os pagamentos declarados.

Contudo, referido entendimento contraria a legislação vigente.

E isto porque segundo a legislação que rege a matéria, a única exigência para comprovar as despesas médicas é que os documentos originais indiquem nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Determina a legislação ainda que **somente na falta da documentação acima referida**, é que a comprovação será feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Senão vejamos o que determina a Instrução Normativa SRF 15/2001 e o Decreto 3000/99 - RIR/99, abaixo transcritos:

O Código Civil, por sua vez, em relação à comprovação de pagamento, assim determina em seu artigo 320:

*“Art.320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou de seu representante”.*

Portanto, a exigência de apresentação de cheque, ordens de pagamento, transferência, extratos bancários, bem como orçamentos, pedidos de exames/tratamentos ou prescrição de receitas para comprovar as despesas médicas realizadas **é absolutamente indevida e ilegal, tornando inexigível o crédito tributário ora reclamado.**

Mesmo porque, **os valores descritos nos recibos foram pagos em espécie**, não havendo outros comprovantes além dos recibos entregues, valendo ressaltar ainda que, as **despesas objeto dos recibos referiam-se à tratamento psicológico**, o que justifica a ausência de exames, orçamentos e receitas.

Em tempo, é importante ressaltar que os recibos em pauta, foram analisados e prontamente aceitos pelo auditor da receita, quando apresentados na delegacia da receita federal, em atendimento à intimação inicial. Ocasão em que não houve nenhum tipo de questionamento ou dúvidas quanto a legalidade dos mesmos.

Diante de tais fatos, por terem sido devidamente comprovadas as despesas médicas efetuadas, correta fora a dedução de tais valores, sendo indevida a glosa do valor de R\$56.362,35 (Cinquenta e seis mil, trezentos e sessenta e dois reais, trinta e cinco centavos), o que torna inexigível o crédito tributário calculado com base neste valor.

3.1 Conclui requerendo o recebimento da impugnação e seja declarada a inexigibilidade do crédito tributário, anulando-se o presente lançamento.

4. O contribuinte foi omissivo em sua contestação em relação à omissão de rendimentos. Às fls. 94, consta o extrato do processo, onde verifica-se que o crédito tributário da omissão de rendimentos, foi extinto por pagamento. Como também, em relação às despesas médicas informadas em nome do Hospital e Maternidade Santa Joana e Unimed Paulistana Sociedade Cooperativa no valor de R\$ 11.362,35.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. PARCIALMENTE IMPUGNADA AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS NOS DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE..

Somente são acatadas as despesas médicas cujos pagamentos sejam especificados e comprovados por meio de documentos que atendam os requisitos previstos em lei. Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, entendendo pela necessidade de comprovação e de justificação, da dedução da base de cálculo do imposto de renda. A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Reputa-se não impugnada a matéria quando o contribuinte não contesta expressamente, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/10/2017, o sujeito passivo interpôs, em 24/10/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, demonstrando a prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a glosa de despesas médicas.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

5. A impugnação é dotada dos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, portanto dela conheço e passo a apreciá-la juntamente com as demais peças processuais à luz da legislação vigente.

6. É de se observar que o contribuinte em sua impugnação contesta expressamente a glosa da despesas médicas no valor de R\$ 45.000,00, relativos aos serviços prestados por Carlos Roberto de Oliveira e Gerontomed S/C Ltda. Com relação às informações das deduções do Hospital e Maternidade Santa Joana e Unimed Paulistana Sociedade Cooperativa, no total de R\$ 11.362,35, o contribuinte não contestou expressamente, tampouco apresentou qualquer documento. Mesmo durante a fase do procedimento da revisão da declaração e nem quando da formalização do presente processo. Portanto, matéria não contestada nos termos do Decreto n.º 70.235/72, seu crédito torna-se definitivo na esfera administrativa.

7. Preliminarmente, cabe esclarecer que as declarações de ajuste apresentadas anualmente pelos contribuintes estão sujeitas à revisão pela autoridade administrativa, conforme está previsto no art. 835 do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

8. É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções declaradas, deslocando para ele o ônus probatório.

9. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

10. Desta forma, cabe ao impugnante trazer aos autos documentos e elementos que façam prova cabal da despesa deduzida na declaração de ajuste anual nos moldes previstos na legislação do imposto de renda.

11. Esclareça-se que o lançamento se revestiu de todas as formalidades exigidas no art. 10 do Decreto 70.235, de 06/03/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal - PAF, a seguir transcrito, estabelece:

*“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

12. Cabe ressaltar que o art. 59 do PAF especifica como hipóteses de nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por

autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, as quais não se aplicam ao presente procedimento fiscal.

13. Veja-se o que determina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”*

14. Uma vez formalizado o crédito tributário pelo lançamento, é facultado ao contribuinte aceitá-lo ou discordar da exigência, instaurando-se, no último caso, a fase litigiosa do procedimento.

15. Observe-se que na Notificação de Lançamento, às fls. 10, a contribuinte é intimada a recolher ou impugnar o débito apurado. A impugnação ora analisada é prova de que o direito de defesa está sendo exercitado e de que não lhe foi cerceado.

16. Por sua vez, nada há que demande o saneamento previsto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Pelo que consta dos autos, não se verificam irregularidades, incorreções nem omissões que prejudiquem a compreensão do lançamento e a elaboração pelo contribuinte de sua defesa. Além dos dispositivos que regem a matéria, na peça contestada consta que a infração é a dedução indevida de despesas médicas. Com efeito, ao interessado foi dado saber quais cominações lhe foram imputadas e o enfrentamento das questões na impugnação denota a sua completa compreensão.

17. Além do mais, na fase probatória, deve-se dizer que não existe no processo administrativo fiscal cerceamento do direito de defesa. Após o lançamento abre-se ao contribuinte prazo para impugnar o lançamento e manifestar as suas razões de discordância, em estrita obediência ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa previstos pelo art. 5º, inciso LV, da CF.

18 Dessa forma, não vislumbro motivo para declarar nulo o lançamento como pretende a notificada.

18.1 Assim, a pertinência da referida glosa e a comprovação das despesas médicas informadas na declaração de ajuste anual do contribuinte consistem em questões de mérito que serão discutidas adiante neste mesmo Voto.

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

19. A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o ano-calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. É isto que dispõe o artigo 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250 de 26/12/1995:

*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 hospitais, 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:

*I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;*

*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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.(...)*

*Decreto-Lei nº 5.844, de 1943*

**Art II** Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.

*...Lei nº 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 hospitais, 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes*

19.1 O mesmo diploma legal prevê, ainda, no § 2º, inciso III, do artigo 8º, que a possibilidade de dedução prevista na alínea “a” do inciso II, limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, com o nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

19.2 Esta norma, no entanto, não dá aos tais comprovantes, ainda que presentes todas estas formalidades, valor probante absoluto. A apresentação de recibos com nome e endereço do emitente tem potencialidade probatória relativa e esta deve ser limitada por todos os outros elementos de convicção coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal. Dessa forma, havendo nos autos indícios que possam trazer dúvidas quanto à veracidade das informações contidas nos recibos, mesmo que estes contenham todos os requisitos formais exigidos, o § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei n.º 5.844/1943, abaixo transcrito, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei n.º 9.250/1995:

Decreto-Lei n.º 5.844/1943:

*“Art. 11 - Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*

(...)

*§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”*

20 A norma acima deve ser entendida como uma possibilidade dada à autoridade lançadora de exigir comprovantes complementares àqueles descritos na Lei n.º 9.250/95, nos casos em que a fiscalização identifica elementos, presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, que ponham dúvidas quanto à idoneidade dos recibos. É de se ter em conta, ao examinar esta questão, que a comprovação de despesas médicas por meio de recibos emitidos por profissionais de saúde é muito frágil. A apresentação de recibos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com estes documentos.

21 O artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, estabelece:

*“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”*

22 Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

10	DR. CARLOS ROBERTO DE OLIVEIRA	029.332.108-60	15.000,00	0,00
----	--------------------------------	----------------	-----------	------

23 O contribuinte informou no quadro pagamentos e doações efetuados com despesas médicas dos seguintes valores, devidamente intimado o contribuinte apresentou tão somente documentos atinentes a Carlos Roberto de Oliveira e Gerontomed S/C Ltda.

20	HOSPITAL E MATERNIDADE SANTA JOANA S/A.	00.670.6040002-02	5.185,64	0,00
20	GERONTOMED S/C LTDA.	05.657.8770001-08	30.000,00	0,00



24. Da apreciação dos documentos acostados aos autos, atinente as informações em nome da empresa Gerontomed S/C Ltda, o contribuinte apresentou 10 (dez) recibos com indicação do n.º CNPJ n.º 05.657.977/0001-08, tendo como diretor responsável Dr. Roberto Ciarcia CRM 24.297(?) - não na indicação do Estado, no valor mensal de R\$ 3.000,00, todos datados 05 (cinco) de cada mês, no período de janeiro a outubro/2007, **(entre os dias 05 (cinco) de cada mês, no mês de agosto o dia 5 foi um domingo e no mês de maio no sábado)** em todos constam que se trata da prestação de “serviços médicos pessoais”, de conformidade com os recibos de fls. 14/17. Ademias, em se tratando de Pessoa Jurídica o documento a ser apresentado, além dos recibos seria as notas fiscais de serviços.

24.1 Em pesquisa ao sistema CNPJ da Receita Federal, consta que a referida empresa nos anos-calendário de 2004 e 2005, apresentou declaração de inatividade, a partir do exercício de 2007, ano-calendário 2006, deixou de apresentar declaração de rendimentos, conforme extrato do Sistema Consulta CNPJ.

CNPJ,CONSULTA,CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )

18/03/2014 16:13 RELAÇÃO DECLARAÇÕES 1990 A 2011 USUÁRIO: WALDEREZ

CNPJ BÁSICO: 05.657.977 PAG. 001 / 001

NOME EMP.: ROBERTO CIARCIA

EX. ANO DATA FORM. NUM. SIT. SIT. PERÍODO BASE

CALE. ENTREGA DECL. M.CAD. ESP. INICIAL FINAL

2006 2005 01/02/2006 INATIVA 2349877 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/2005

2005 2004 09/05/2005 INATIVA 5195796 CANCEL. NORMAL 01/01-31/12/2004

2005 2004 27/05/2005 L.PRES. 0171947 LIBERADA NORMAL 01/01-31/12/2004

2004 2003 26/05/2004 INATIVA 6674635 LIBERADA NORMAL 16/05-31/12/2003

OPCAO SIMPLES NACIONAL: NAO SIMEI: NAO OPCA O DTE: NÃO

***CNAE: 8650-0-99 Atividades de profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente***

24.2 De conformidade com os dados dos recibos e da consulta aos Sistemas da Receita Federal, a empresa Gerontomed S/C Ltda, inscrita no CNPJ sob n.º 05.657.977/0001-08, seria na cidade de Aguai, Estado de São Paulo. De conformidade com os dados do contribuinte, o domicílio do contribuinte é a cidade de São Paulo. Em pesquisa ao Site Google a **“Distância entre São Paulo e Aguai. 168,62 km Distância em linha reta. 205 km Distância de condução. 2 horas 25 min. Tempo de condução estimado”**.

24.3. De conformidade com os recibos a empresa Gerontomed S/C Ltda seria uma instituição para atendimento a idoso, pois constam dos seus recibos Gerontomed - Geriatria e Gerontologia, vale ressaltar que Ato Declaratório Interpretativo n.º 19/2007 dispõe sobre o conceito de serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda:

***Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea "a", da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico***

de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

24.4 Conforme se verifica no CNAE do estabelecimento em questão, mesmo o constante em data próxima à da apresentação da impugnação, sua atividade não caracteriza o mesmo como estabelecimento hospitalar. A dedução das despesas pagas a ele, no entanto, está condicionada à comprovação da qualificação do estabelecimento como hospital no cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde do Ministério da Saúde, o que não foi feito.

24.5. O Ministério da Saúde - MS, através da Portaria MS/SAS nº 376, de 03 de outubro de 2000, determinou o recadastramento de todos os Estabelecimentos de Saúde no Cadastro Nacional dos Estabelecimentos de Saúde - CNES, visando à criação do Banco de Dados Nacional de Estabelecimentos de Saúde, abrangendo a totalidade de hospitais existentes no país, assim como, a totalidade dos serviços ambulatoriais vinculados aos SUS e, ainda, os Estabelecimentos de Saúde ambulatoriais não vinculados ao SUS.

24.6 Ademais, o contribuinte foi intimado para apresentar a efetividade de pagamento dos valores pagos mensalmente a referida clínica, deixou de fazê-lo, tanto na revisão de sua declaração, bem como na formalização do presente processo. Diante do que foi exposto é de se manter a glosa da despesa médica no valor de R\$ 30.000,00..

25. No que respeito a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 15.000,00, pleiteada como pagamentos efetuados ao profissional Carlos Roberto de Oliveira, psicólogo, 12 recibos no valor mensal de R\$ 1.250,00, "tratamento psicológico/2007" datados de 30/01, 28/02, 30/03, 28/04, 31/05, 30/06 (sábado), 31/07, 30/08, 24/09, 30/10, 30/11 e 20/12/2007, mesmo nos meses em que os tais serviços foram pagos antes do final do mês o valor foi o mesmo.. Ademais, os recibos não estão revestidos das formalidades legais, pois não consta o endereço do profissional, bem como o contribuinte não apresentou a efetividade dos pagamentos.

**RECIBO** N.º 043/07 VALOR R\$ 1.250,00

RECEBÍ (EMOS) DO SR. (S)	
Marele Ceradine de Oliveira	
VALOR POR EXTENSO	um mil duzentos e cinquenta reais
PROVENIENTE DE	
Tratamento psicológico 12-007	
CPF: 028332108-60	
ASSINATURA: Carlos Roberto de Oliveira	
30/06/07	

Informe MP nº 2.200-1 DATA: 08/2001  
NUNDA ABAR 1.049-2 904200  
EREZ MARIA AGUIAR DOS SANTOS

26. Ademais, em momento algum o contribuinte comprovou a efetividades dos pagamentos dos valores em questão. A insuficiência de comprovação da despesa se evidencia, ainda, pela ausência de qualquer documento concernente à efetividade dos pagamentos, não tendo sido sequer informado se os pagamentos foram efetuados em espécie ou de outro modo. Ainda que a lei não obrigue o cidadão a pagar suas despesas por meio de cheques, cabe ao contribuinte, que pleiteia dedução da base de cálculo do imposto, demonstrar não somente que realizou despesas de natureza médica, mas também que houve o efetivo desembolso.

27. É nesse sentido que seria bastante dirimente, na formação da livre convicção do julgador, tal como prevista no art. 63 do Decreto 7.574/2011, a apresentação de outros documentos e em especial, da comprovação da efetiva transferência do numerário, o que se materializa, essencialmente, por meio documentos bancários que atestem a transferência com coincidência dos valores nas mesmas datas ou próximas às da emissão dos recibos.

28. Como se vê, o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, que, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas, sim, ao sujeito passivo apresentar elementos que dirimam quaisquer dúvidas que parem a esse respeito sobre o documento.

29. De início, é preciso esclarecer ao contribuinte que a legislação tributária não proíbe o pagamento de despesas médicas em espécie. Eis o motivo pelo qual a fiscalização solicitou que fosse apresentada a documentação comprobatória do efetivo pagamento. No caso de pagamento feito em espécie, a impugnante poderia ter apresentado extratos bancários, com indicação dos saques efetuados, comprovante de depósito bancário ou outros documentos bancários, com datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos.

30. O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (*prestador de serviços*), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço.

31. Salientamos que a legislação tributária não dá aos recibos, ainda que venham revestidos de todas as formalidades, valor probante absoluto, não havendo dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores que somados se mostram bastante expressivos.

32. Somente são admissíveis, *em tese*, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, e que correspondam a serviços efetivamente recebidos e pagos aos prestadores. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade fiscal.

33. O artigo 73 do RIR 1999 estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, sendo que se desloca para ele o ônus probatório. A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

34. O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (*prestador de serviços*), mas também o Fisco - caso

haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço.

35. Transcrevo, alguns dos inúmeros acórdãos, que reforçam o entendimento desta turma de julgamento:

*“IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas (Acórdão 102-46489 de 16/09/2004)*

*IRPF - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - A comprovação de despesas médicas e outras ligadas à saúde, com vistas à apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, é feita mediante documentação em que esteja especificada a prestação do serviço, o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas além da qualificação profissional do beneficiário dos pagamentos e elementos que, analisados em conjunto, sejam suficientes à convicção do julgador. Acórdão 106-15505 de 27/04/2006.*

*Número do Recurso:160449 Data da Sessão:29/05/2008 Decisão:Acórdão 104-23230 Ementa:Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004 DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte. IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cujos serviços não foram comprovados.*

*Número do Recurso:157110 Número do Processo:10675.000050/2005-21 Data da Sessão:25/01/2008 Decisão:Acórdão 102-48922 Ementa:DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Tendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas por não comprovação dos gastos, não há justificativa para seu restabelecimento sem confirmação do efetivo desembolso e da prestação do serviço.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2004 DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física. Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas. Acórdão n.º 2101-001.465 de 09/02/2012 (grifei)*

36 Por fim, destaque-se que, na apreciação dos elementos de prova, é fundamental que estes não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação, o que não ocorreu no presente caso, como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 63 do Decreto 7.574/2011, que dispõe:

*Art. 29. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36. (grifei)*

37 Este entendimento, além de amparado no art. 63 do Decreto 7.574/2011, que regulamenta o Procedimento Administrativo Fiscal – PAF, é corroborado pelo art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, RIR/1999, que assim dispõe:

*Decreto nº 3.000/1999*

*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).*

*(...) (grifei)*

38 As deduções representam reduções do montante do imposto de renda a pagar, e correspondem a gastos que ele, o contribuinte, teria efetuado, competindo a ele comprová-los. Destaque-se que, na apreciação dos elementos de prova, é fundamental que estes não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação, o que não ocorreu plenamente no presente caso, conforme mencionado acima, como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 29 do Decreto 79.235/72:

39. Quanto à alegação de que os recibos foram analisados e prontamente aceito pelo auditor da receita, quando apresentados na delegacia de Receita Federal, em atendimento à intimação. Ressalta-se que a análise dos documentos não é efetuado no momento da entrega, pois, eventualmente o contribuinte pode ser atendido por um Auditor Fiscal, quando o normal a recepção dos documentos é efetuada por outro servidor.

**Destaco, por fim, que nos autos constam apenas recibos.**

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny