



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



**Processo nº** 13811.100036/2009-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.187 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2022  
**Recorrente** EDSON EDEN DOS SANTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.**

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os simples recibos podem não fazer prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, desde que expressamente solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## **Relatório**

A seguir, transcrevo o relatório do acórdão nº **17-48.793** da 11ª Turma da DRJ em São Paulo (2)/SP (fl. 58).

### **“Da Notificação**

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 27/07/2009, a Notificação de Lançamento às fls. 16, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2005, por intermédio da qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$ 17.824,85, dos quais R\$ 8.353,97 correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar; R\$ 6.265,47 Multa de Ofício (passível de redução) e R\$ 3.205,41 de Juros de Mora (calculados até 31/07/2009).

O contribuinte em epígrafe foi regularmente intimado para comprovação ou justificação das deduções pleiteadas em sua Declaração (DIRPF), entretanto não o fez

integralmente, conseqüentemente procedeu-se ao lançamento de ofício originário da apuração das infrações descritas a seguir, identificadas nos dispositivos legais constantes do enquadramento legal.

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

*Glosa do valor de R\$ 30.378,09, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução*

#### **COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS**

VALORES GLOSADOS:

- R\$ 250,00 - CARLOS CAMARGO LUIZ - RECIBO APRESENTADO CONTENDO VICIO DE FORMA CONFORME lei 9.250/95, art 8º, parágrafo 2º, inciso III - FALTA DE ENDEREÇO;

- R\$ 30.100,00 - CARLOS EDUARDO SIEBERT - RECIBOS APRESENTADOS CONTENDO VICIO DE FORMA CONFORME lei 9.250/95, art 8º, parágrafo 2º, inciso III - FALTA DE ENDEREÇO;

- R\$ 28,09 - ALBERT EINSTEIN - DESPESA NÃO AMPARADA POR NENHUM DOCUMENTO APRESENTADO PELO CONTRIBUINTE.

#### **Da Impugnação**

Inconformado com a Notificação recebida em 03/08/2009 (fl.52) o contribuinte apresentou a defesa em 31/08/2009 (fl. 01/15) e documentos (fl. 16/51) em que alega conforme segue, resumidamente:

Alega que

*Todos os valores devidos a titulo de imposto de renda encontram-se devidamente quitados pelo Impugnante e, o que é pior, foram pagos em montante superior ao devido.*

...

*Como é de conhecimento dessa Receita, no momento de apresentação dos documentos dessa Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física, atendendo a Termo de Intimação Fiscal nº 2006/608358819531075, foi realizada,*

*em 22/05/2009 (ver documento anexado), uma análise dos documentos juntados, inclusive, quanto à forma e cabimento dos mesmos, de modo a evitar a juntada de documentos que não se prestem a comprovar direitos e que sejam desprovidos da formalidade necessária para o seu recebimento. Nesta data, atendendo a requerimento da Receita Federal, o Impugnante apresentou diversos documentos, comprovando, de forma inequívoca, suas alegações constantes em sua Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física.*

*Pois bem, seguindo este entendimento, conclui-se que todos os documentos juntados pelo Impugnante, no momento em que este os apresentou, por exigência da Receita Federal em decorrência do Termo de Intimação Fiscal já citado, foram analisados por este Renomado Órgão, ora Impugnado, inclusive quanto ao seu cabimento e forma (requisitos legais).*

*Este fato por si só, afasta qualquer possibilidade de se considerar as deduções, documentalmente comprovadas e previamente analisadas por este Renomado Órgão Impugnado, como sendo indevidas.*

#### ***Já houve uma análise dos documentos juntados pelo Impugnante.***

E nada lhe foi informado naquele momento acerca da impossibilidade de dedução dos valores com base nos documentos juntados, muito pelo contrário, o que lhe foi dito é que haveria a dedução de todos os valores gastos com assistência médica e odontológica.

Do MÉRITO, afirma como segue:

DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADAS AS DEDUÇÕES INDEVIDAS.

...

*Após realizar a Declaração de Imposto de Renda, referente ao exercício de 2006, ano-calendário 2005, o Impugnante, pagou de imposto a quantia de R\$ 11.724,34 (onze mil, setecentos e vinte e quatro reais e trinta e quatro centavos), como comprova a guia de pagamento anexa.*

*Posteriormente, constatando alguns enganos naquela Declaração, o Impugnante efetuou uma Declaração Retificadora em que apurou que o valor devido seria de R\$2.764,39, ao invés do valor já pago de R\$11.724,34.*

*O Impugnante confeccionou então um PER/DCOMP, requerendo a restituição do valor pago indevidamente, no importe de R\$8.959,95, documento anexo.*

*Resumindo, o valor cobrado ao Impugnante, referente ao exercício de 2006, ano-calendário 2005, já foi devidamente quitado, como comprova o recibo de pagamento em anexo.*

*Não há o que se falar em nova cobrança no importe de R\$ 17.824,85 (dezessete mil, oitocentos e vinte e quatro reais e oitenta e cinco centavos), sendo que o valor originário perfaz a quantia de R\$ 8.853,97 (oito mil, oitocentos e cinquenta e três reais e noventa e sete centavos), e o restante se divide em multa no importe de R\$ 6.265,47 (seis mil, duzentos e sessenta e cinco reais e quarenta e sete centavos) e juros no valor de R\$ 3.205,41 (três mil, duzentos e cinco reais e quarenta e um centavos).*

***O valor de imposto devido, relativo ao exercício 2006, ano-calendário 2005, repita-se, já se encontra devidamente quitado.***

***Não só quitado, como foi pago além do valor devido, uma vez que à época o valor devido perfazia a quantia de R\$ 2.764,39 (Dois mil, setecentos e sessenta e quatro reais e trinta e nove centavos) e foi pago o montante de R\$ 11.724,34 (onze mil setecentos e vinte e quatro reais e trinta e quatro centavos).***

...

*Pela análise das informações prestadas pelo próprio Órgão Impugnado e interpretando a Lei que rege a matéria, Lei 9.250/95, pode se constatar dois fatos.*

*Primeiro, a obrigatoriedade de fornecimento do endereço nos documentos que comprovem os gastos médicos e / ou odontológicos não é absoluta.*

*Tanto não é absoluta, que a Intimação Fiscal n.º 2006/608358819531075, enviada ao Impugnante, requerendo que este apresentasse os documentos e esclarecimentos relativos à sua Declaração de Imposto de Renda, exercício 2006, ano-calendário 2005, que, diga-se de passagem, foi de pronto atendido pelo Impugnante, descrevia os documentos a serem apresentados da seguinte forma:*

- Comprovantes de dependência;
- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas, **com identificação do paciente;**
- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas com planos de saúde **com valores discriminados por beneficiários.**

*As únicas exigências feitas pela Receita Federal ao Impugnante, foram, a apresentação dos comprovantes originais e cópias das despesas médicas, **COM IDENTIFICAÇÃO DO PACIENTE e COM VALORES DISCRIMINADOS POR BENEFICIÁRIOS.***

*A necessidade de apresentação do endereço, não foi sequer ventilada naquele momento.*

*O Impugnante atendeu exatamente a exigência realizada por este Renomado Órgão Impugnado.*

...

*Mesmo porque, se assim não fosse, a Lei não descreveria este porém, de "na falta de documentação..."*

*A boa-fé do Impugnante e a consistência e legalidade dos documentos por ele apresentados são absolutamente inquestionáveis.*

...

*E segundo, de modo a comprovar sua boa-fé, o Impugnante apresenta neste momento os endereços dos consultórios onde foi atendido, requerendo, que caso não se entenda pela declaração de inegexibilidade da cobrança pelos motivos expostos, que se declare suprido a ausência de endereço nos referidos recibos, determinando a conseqüente dedução dos valores da Declaração de Imposto de Renda do Impugnante, é o que requer.*

*R\$ 30.100,00 - Dr. Carlos Eduardo Siebert Endereço consultório: Rua Argolino de Moraes n.º 213, Hortolândia SP.*

*R\$ 250,00 - Carlos Camargo Luiz - Endereço consultório: Hospital Beneficência Portuguesa São Paulo - Rua Maestro Cardim 769, São Paulo/SP.*

*Comprova também, o seguinte gasto, através da Nota Fiscal anexa.*

*R\$ 28,09 - Hospital Albert Einstein - Nota Fiscal de Serviços n.º 519281, n.º Controle 206933, datada de 29/04/2005, com pagamento via Internet através do Banco Itaú em 06/05/2005, com controle n.º 702714, cópia dos documentos anexados*

...

No item III.2 - DA AUSÊNCIA DE DOLO DO IMPUGNANTE afirma que agiu a todo momento com extrema boa-fé, como comprovam os documentos por ele juntados, assim, por medida de cautela, desde já se requer seja afastada qualquer dolo do Impugnante, caso no final, seja constatado ser devido algum débito, o que não se admite em hipótese alguma.

No item III.3 - DA INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA alega que o ônus da prova é de quem alega, conforme preceitua o art. 333 do Código de Processo Civil.

No presente caso, o Impugnado alega ser impossível a dedução dos valores, comprovadamente gastos pelo Impugnante com tratamento médico e odontológico.

Sustenta a negativa sob o fundamento que falta aos referidos documentos requisito formal, mais precisamente o endereço do médico e/ou dentista.

Em que pese não haver nenhum questionamento sobre a legalidade e idoneidade dos referidos documentos, requer desde já, em observância ao princípio da concentração de defesa, a inversão do ônus da prova, para que o Impugnado comprove serem os referidos documentos imprestáveis para deduzir os valores relativos ao Imposto de Renda, é o que requer.

Requer o acolhimento da preliminar declarando a inexigibilidade da cobrança, no mérito arquivamento da cobrança contra ele direcionada, cancelando o débito, caso assim não se entenda, requer seja realizada a compensação dos valores já pagos, requer o deferimento das provas acima solicitadas, a realização de prova pericial, para corroborar as alegações trazidas, bem como para não ter o Impugnante sua defesa cerceada, para que ao final seja declarada a INEGEXIBILIDADE da cobrança. “

.

Após análise, a turma julgadora da DRJ acatou parcialmente os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

A impugnação ao lançamento não tem o condão de elidi-lo, porque não traz argumentos ou provas para tanto, no entanto é parcialmente procedente, pelos motivos expostos a seguir.

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

Foram glosadas as despesas indicadas no relatório, sendo

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:

*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 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes*

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.

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 nº 5.844/1943, abaixo transcrito, permite que a fiscalização exija provas complementares àquela descritas pela Lei nº 9.250/1995:

*Decreto-Lei nº 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.”*

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.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também a realização dos serviços

prestados pelos profissionais. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

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 conseqüências 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.

É este, também, o entendimento da jurisprudência administrativa:

*“COMPROVAÇÃO. – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento” (Ac. CSRF/01-1.458/92 – DO 19/01/1995).*

*IRPF – DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS – COMPROVAÇÃO – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (Ac. 1º CC 102-43935/1999).*

Na fase impugnatória, o interessado carrou aos autos documentos argumentando que os recibos juntados, complementados com a informação do endereço dos emitentes são provas suficientes da regularidade da dedução pleiteada, documentos já analisados pela fiscalização.

O contribuinte não traz em sua impugnação uma declaração dos profissionais com a indicação dos seus endereços, e diversamente do que alega, o requisito é absoluto e legal, com fundamento na legislação transcrita.

Alega que apresentou a documentação comprobatória dos pagamentos para a fiscalização e que nada lhe teria sido informado sobre a sua validade para efeito de dedução.

A esse respeito cabe destacar que a ação fiscal se desenvolve de forma inquisitiva, com a intimação do contribuinte para comprovar os valores informados e prestar os esclarecimentos necessários e julgando-os não comprovados é dever do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil o lançamento de ofício dos valores apurados, em decorrência da infração apontada.

Por ocasião da impugnação é que deverá o contribuinte, se assim o quiser, apresentar as provas que lastreiam as informações contidas na DIRPF objeto da Notificação, em contraposição ao ali descrito. Portanto, diversamente do que alega, o reexame por este Relator da documentação apresentada para a fiscalização tem previsão legal e é a oportunidade única para que apresenta as provas das suas alegações, salvo as exceções legais, contidas no Decreto 70.235, adiante transcrito, parcialmente..

Com relação à glosa dos pagamentos para o Dr. Carlos Eduardo Siebert e Carlos Camargo, o contribuinte não fez prova contrária à verdade constante nos autos, restringiu-se a alegação de que já havia apresentado os comprovantes das despesas glosadas, complementando a falha apontada pela fiscalização, com a indicação dos endereços dos emitentes. Assim, simples alegações não são suficientes a eximir o contribuinte do pagamento da multa aplicada na Notificação em tela. Alegar sem provar é o mesmo que alegar sem efeitos. O ato administrativo tem presunção relativa de legitimidade. Por tal motivo é que HELY LOPES MEIRELLES pontifica:

*Os atos administrativos (...) nascem com a presunção de legitimidade (...). A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que argüidos de vícios ou defeitos que os levem à invalidação. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade os atos administrativos são tidos por válidos e operantes, quer para a Administração, quer para os particulares*

*sujeitos ou beneficiários de seus efeitos (...). Outra consequência da presunção de legitimidade é a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca. Cuide-se de arguição de nulidade do ato, por vício formal, ou ideológico, a prova do defeito apontado ficará sempre a cargo do impugnante, e até sua anulação o ato terá plena eficácia (grifamos)*

Destarte, há mandamento expresso na Lei nº 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme segue:

**Art. 36.** *Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

Da documentação apresentada na defesa o contribuinte logrou êxito em comprovar a despesa de R\$28,09 paga para o Hospital Albert Einstein com a apresentação da Nota Fiscal emitida em 29/04/2005 (fl. 44). em que consta consignada a despesa em benefício da sua esposa Maria Teresa, motivo pelo qual o valor correspondente deverá ser recomposto como dedução válida, o que corresponde à exoneração do Imposto Suplementar no valor de R\$ 7,72 (=28,09 X 0,275).

No que tange ao dever da administração de promover a instrução dos atos praticados, deve-se repetir que este foi obedecido e todos os elementos necessários a verificação dos fatos estão presentes, conforme se pode constatar através dos documento juntados pela fiscalização.

Desta forma, tendo a fiscalização constatado que contribuinte descumpriu a obrigação tributária, ao infringir o dispositivo da legislação supracitada, o presente crédito foi constituído com a estrita observância das formalidades legais e regulamentares, o que lhe confere características de procedência da autuação.

A mera apresentação de recibos, desacompanhada de documentação que ateste o pagamento dos valores neles constantes e a realização dos serviços, é insuficiente para caracterizar a efetividade da despesa passível de dedução.

É conveniente lembrar, que o contribuinte é a responsável perante o fisco pela guarda dos documentos que serviram de base para o preenchimento de sua declaração, enquanto não decorrido o prazo decadencial. Assim, ao fazer pagamentos de despesas que serão utilizadas *a posteriori*, para dedução da base de cálculo do imposto de renda, tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Da alegação de que o defendente tivesse agido sem dolo, a argumentação é desnecessária, posto que não é condição para a aplicação da penalidade na forma imposta na Notificação em foco.

Com relação ao pedido de **perícia** formulado pelo Impugnante, temos a informar que:

O Decreto nº 70.235, de 06/06/1.972, que trata do processo administrativo fiscal e dá outras providências, assim dispõe em seus artigos 16 e 18:

*“Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)*

...

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis,*

*observando o disposto no art. 28, in fine.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)*

...

Pois bem, com base na legislação acima transcrita, informamos que **o pedido de perícia formulado pelo Impugnante será indeferido**, não apenas devido ao fato de não terem sido atendidos os requisitos legais, mas também por ser a perícia absolutamente prescindível, haja vista que o presente levantamento foi efetuado com base nos valores declarados pelo próprio contribuinte e a questão nuclear, sobre a validade dos recibos em desconformidade com os requisitos legais, não requerem perícia para serem respondidos e não são controversos. O próprio defendente traz na sua defesa o elemento faltante, os endereços dos emitentes, sem contudo, comprovar que sejam.

Pelo exposto, não tendo o interessado carreado aos autos elementos de prova que demonstrassem, inequivocamente, que os serviços profissionais foram prestados e que os correspondentes pagamentos de honorários foram efetuados, mantém-se a glosa das despesas médicas relativas aos profissionais e recompõe-se à DIRPF o valor correspondente ao à dedução da despesa havida com o Hospital Albert Einstein, de R\$28,09.

#### CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, e considerando que os argumentos expendidos pelo defendente são suficientes para elidir parcialmente o crédito regularmente constituído, voto no sentido julgar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE, retificando o crédito, como segue:

(...)”

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/09/2013, o sujeito passivo interpôs, em 24/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 74, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

#### Despesas médicas

Passo então à análise da questão posta, objeto deste julgamento, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pelo profissional **Carlos Eduardo Siebert, no total de R\$ 30.100,00, e Carlos Camargo Luiz, no total de R\$ 250,00** 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. o art.73 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

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).

Ainda do Decreto n.º 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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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 necessariamente 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 a razão para a manutenção das glosas em questão, na DRJ, foi que os recibos apresentados, além de não conterem o endereço profissional de seus emitentes, não foram acompanhados da comprovação da efetividade do pagamento e da prestação dos serviços.

Quanto à falta de comprovação do efetivo pagamento e até de eventual dúvida quanto à ocorrência da prestação dos serviços, tais pendências teriam que ter sido expressamente apontadas na notificação de lançamento, o que não ocorreu. 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.

Além disso, é cediço que, conforme jurisprudência desta Turma julgadora, a falta do endereço do profissional emitente, aspecto apontado pelo Fisco, por si só, não é suficiente para invalidar o recibo ou declaração.

Então, entendo que devem ser restabelecidas as deduções de despesas médicas com os profissionais **Carlos Eduardo Siebert, no total de R\$ 30.100,00, e Carlos Camargo Luiz, no total de R\$ 250,00.**

### **CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

Fl. 11 do Acórdão n.º 2001-005.187 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13811.100036/2009-36