



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



**Processo nº** 13830.002508/2006-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-007.163 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de março de 2020  
**Recorrente** MÁRCIO CAMARGO DOS SANTOS CORREA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPF. DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS A COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE PARA AFASTAR A GLOSA EFETUADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a critério da Autoridade Lançadora, e devem se referir às despesas do contribuinte ou de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos o relator e o conselheiro Wilderson Botto, que deram provimento parcial, para cancelar a glosa de despesas médicas de R\$ 22.000,00. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, substituída pela Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto por, contra o Acórdão de primeira instância (e-fls. 54 e seguintes), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II-SP (8ª Turma da DRJ/SP2), no qual os membros daquele colegiado entenderam por decidir parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

“O contribuinte acima qualificado insurge-se contra auto de infração que lhe exige crédito tributário do(s) ano(s)-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004 no montante de R\$ 114.577,14, sendo R\$ 46.865,50 de imposto, R\$ 24.007,27 de juros de mora calculados até 31/10/2006 e de R\$ 43.704,37 de multa proporcional (fls. 10/13).

O procedimento de fiscalização iniciou-se em com os Termos de Início de Fiscalização de fls. 34/37, sem explicações aceitáveis por parte do fiscalizado, em 20/11/2006, foi lavrado o auto de infração de fls. 02/13 do qual o contribuinte foi cientificado em 28/11/2006 (fl. 240).

O auto de infração apurou omissão de rendimentos de aluguéis e Royalties recebidos de pessoas jurídicas, com multa aplicada de 75% (setenta e cinco por cento) e dedução indevida de despesas médicas, com aplicação de multa de ofício de 75% e 150%, conforme fatos geradores relacionados às fls. 04/08.

Em apenso ao presente, encontra-se o processo de representação fiscal para fins penais de n.º 13830.002509/2006-60”.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 450 e seguintes, alega o recorrente, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados estão de acordo com a legislação vigente, e que devem ser deferidos, para fins de afastamento das glosas lançadas.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### **DA DEDUÇÃO INDEVIDA DAS DESPESAS MÉDICAS:**

Exigiu-se do contribuinte a apresentação de comprovação da efetividade dos pagamentos havidas com as despesas médicas indicadas e questionadas. Isso porque a Lei n.º 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

"Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

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". (grifou-se).

Assim, frente às diversas despesas médicas glosadas a fiscalização fez levantamento e análise dos fatos ocorridos.

Sobre as glosas lançadas tem-se as seguintes constatações:

a) em relação aos recibos emitidos pelo fisioterapeuta Marcelo Morgueti correspondentes aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, os valores foram elevados para as condições do recorrente, do qual juntou somente recibos, sem especificações dos serviços efetivamente prestado.

b) o mesmo ocorre em relação aos recibos emitidos pelo fisioterapeuta Sebastião Cesar A. Lima. Novamente fica a dúvida dos serviços prestados ao recorrente, uma vez que foram valores elevados para o período, sendo que há dois fisioterapeutas registrando os mesmos atendimentos, em períodos iguais. Embora haja declaração prestada por esse profissional, os documentos juntados não convenceu o julgador.

c) no tocante aos profissionais Alexandre Fassina (Glosa no total de R\$ 3.000,00 no ano-calendário de 2001), Cristina Fernandes Fassina (glosa no total de R\$ 3.000,00 no ano-calendário de 2001) e Andrea Atallah Aleixo (Glosa no total de R\$ 6.000,00 no calendário de 2003 e em 2004 no valor de R\$ 10.000,00), juntou fichas odontológicas e declarações assinadas pelos referidos profissionais, no intuito de demonstrar que os respectivos serviços foram prestados; Aqui, entendo que há a possibilidade de permitir o afastamento da glosa lançada, tendo em vista que há documentos que sanam dúvidas quanto aos serviços prestados (e-fls. 86/92; 107/110; 414/417), e o valor está condizente com o que haveria de custos na época dos tratamos. Assim reestabeleço desses profissionais no valor total de **R\$ 22.000,00** (vinte e dois mil reais), conforme descrição do auto de infração de e-fls. 10 e 11.

d) em relação ao Senhor Rui Hissishi Matsunaga não há como cogitar afastar a glosa, uma vez que os recibos desse profissional foram considerados não verdadeiros pela receita, onde incidiu também a multa qualificada de 150%. Assim como na decisão de primeira

instância, não acato os documentos juntados ao feito, mantendo a glosa estabelecida, bem como da multa qualificada, já que o recorrente nada discorre sobre o ocorrido<sup>1</sup>.

Entretanto, a prova isolada da emissão dos recibos por si só, pode não convencer o julgador, uma vez que os indícios levantados no termo de verificação fiscal, uma vez que como dito na decisão de primeira instância, faltou apenas a informação de endereço nos recibos.

Assim, foram analisados todos os recibos Juntados aos autos.

Os recibos e a nota fiscal apresentados preenchem as exigências legais, tais como: que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) de quem recebeu os supostos valores pagos, inscrições nos Conselhos Profissionais indicados (e conferidos no endereço eletrônico dos respectivos Conselhos de Classe).

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

Art.46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

No que diz respeito aos comprovantes de pagamento, cito ainda Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

"Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

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

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Nesse sentido o contribuinte deve comprovar de forma idônea as deduções pretendidas, consoante prescreve o artigo 73 e § I o do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a § 2º O disposto na alínea a do inciso II:

---

<sup>1</sup> Conforme decisão de primeira instância, constata-se o seguinte: Diante de tais critérios, cabe analisar as despesas relativas aos supostos tratamentos efetuados com o dentista Rui Hissashi Matsunaga, contra a qual existe Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, que considerou imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física os recibos por ela emitidos no período de 01/01/2001 a 31/12/2004. Assim, a referida Súmula foi homologada pelo Delegado da Receita Federal em Taubaté - SP, que considerou os recibos emitidos pela profissional Rui Hissashi Matsunaga inidôneos, conforme processo administrativo n.º 13830.000948/2006-38, de 20 de abril de 2006 (fls. 27/33).

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".

Quanto aos demais profissionais relacionados no auto de infração, inexistem nos autos declaração de atendimento, fichas ou demais documentos que possam dar lastros aos serviços prestados à recorrente ou seu dependente. Esses documentos poderiam retirar o lastro de dúvida dos recibos emitidos, onde não constam exatamente para quem foi o tratamento realizado.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva 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.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei n.º 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

**Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.**

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Assim, tendo em vista que não houve a comprovação por parte do contribuinte, da efetiva prestação dos serviços, há que se manter a glosa da dedução pleiteada.

#### **DA DESPESA COM INSTRUÇÃO**

Da mesma forma ficou faltando a comprovação integral nos autos das despesas com a instrução, além daquelas que foram restabelecidas com a decisão de primeira instância.

Assim, não há como dar provimento ao recurso da recorrente.

#### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para afastar a glosa de despesas médicas dos profissionais Alexandre Fassina (Glosa no total de R\$ 3.000,00 no ano-calendário de 2001), Cristina Fernandes Fassina (glosa no total de R\$ 3.000,00 no ano-calendário de 2001) e Andrea Atallah Aleixo (Glosa no total de R\$ 6.000,00 no calendário de 2003 e em 2004 no valor de R\$

10.000,00), totalizando o afastamento da glosa na quantia R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais), mantendo as demais disposições do Lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator

### **Voto Vencedor**

João Maurício Vital, Redator.

Respeitosamente, divirjo do relator quando ao cancelamento da glosa de despesas médicas que somaram de R\$ 22.000,00. Ocorre que nos autos há provas de que a conduta do contribuinte, ao informar deduções indevidas em sua Declaração de Ajuste Anual, mais do que justificou a exigência fiscal para que comprovasse o efetivo pagamento das despesas com saúde. Descrevo algumas condutas desabonadoras do contribuinte:

- a) informou falsamente sua mãe como sua dependente;
- b) informou a dedução de valores supostamente pagos a Ruy Hissashi Matsunaga, profissional para o qual existe súmula de documentação tributariamente ineficaz;
- c) omitiu rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de pessoa física, infração que sequer contestou.

Nesse contexto, o mínimo que deveria ser exigido para dar higidez à dedução seria, como foi, a comprovação do efetivo pagamento dos gastos, como foi exigido na intimação fiscal. Vejo que não há como reparar a decisão recorrida quanto àquelas despesas, cujo excerto reproduzo e assumo como minhas razões para decidir:

Em face de tais fatos, é perfeitamente justificável que se exija a efetiva comprovação dos pagamentos em relação às deduções pleiteadas, respectivamente, nos valores de R\$ 26.140,00 (ano-calendário: 2001), R\$ 20.200,00 (ano-calendário: 2002), R\$ 30.000,00 (ano-calendário: 2003) e R\$ 22.000,00 (ano-calendário: 2004), em nome dos seguintes profissionais: Marcelo Morgueti, Sebastião César A. Lima, Alexandre Fassina, Cristina Fernandes Martins Fassina e Andréa Atallah Aleixo, em razão dos expressivos valores pleiteados, conforme estão discriminados no próprio auto de infração de fls. 03/13, uma vez que o contribuinte foi intimado a comprovar os desembolsos que teriam sido pagos por meio de cheques nominativos ou de transferências bancárias e não o fez no presente caso.

Em que pese as declarações emitidas pelos aludidos profissionais e trazidas juntamente com sua peça impugnatória (fls. 262, 267, 271, 273 e 275), tais documentos indicam a descrição apenas de forma genérica dos tratamentos realizados, uma vez que estão desacompanhadas de outros elementos que comprovem cabalmente a efetividade dos pagamentos pertinentes.

Nesse sentido, a simples emissão de recibos e declarações fornecidas pelos profissionais envolvidos seriam perfeitamente válidos para comprovar os tratamentos realizados se estivessem acompanhados de outros documentos comprobatórios da efetiva transmissão de recursos, tais como cópia de cheques ou ordens de pagamentos em favor dos profissionais citados, pois se os pagamentos de significativos valores foram feitos

sempre em moeda no decorrer dos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, tais pagamentos só poderiam ser comprovados através dos extratos bancários nos quais ficasse demonstrada a necessária coincidência entre datas e valores constantes nos recibos, o que não ocorreu na presente situação.

Desse modo, todas as deduções pleiteadas estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora e que não foram realizadas satisfatoriamente, é possível concluir que as glosas lançadas encontram-se perfeitamente embasadas, razão pela qual é de se manter esta parte das infrações apuradas com a correta aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do inciso I do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

## **Conclusão**

Voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Redator Designado