



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13873.000439/2005-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-000.554 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente DANILO VIANI JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS DEVIDAMENTE
ACOMPANHADAS DE DECLARAÇÕES DOS PROFISSIONAIS
PRESTADORES DOS SERVIÇOS

Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada referida despesa.

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)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 8ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), acórdão nº 03-26-825, de 12/09/2008 (e-fls. 32/37), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo recorrente contra o lançamento que se encontra devidamente adunada aos autos (e-fls. 3/8)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2003

PRINCÍPIO DA LEGITIMIDADE. ÔNUS 'DA PROVA.

O ato administrativo se presume legítimo, cabendo à parte que alegar o contrário a prova correspondente.

A simples alegação contrária a ato da administração, sem carrear aos autos provas documentais, não desconstitui o lançamento.

DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO.

É lícito à autoridade lançadora exigir a comprovação do efetivo desembolso de despesas médicas.

ERRO DE FATO. SOMATÓRIO.

Constatado erro no somatório das despesas médicas glosadas, restabelece-se a glosa feita a maior.

Lançamento Procedente em Parte

Intimado da referida decisão em 23/10/2008, via aviso de recebimento constante nos autos (e-fls. 43), o sujeito passivo, por intermédio de representante legal que se encontra devidamente habilitado nos autos (e-fls. 63), interpôs recurso voluntário em 20/11/2008 (e-fls. 46/62), no qual, após historiar o encadeamento do processo desde a Notificação de Lançamento, até o momento da decisão da autoridade piso, suscita:

1. No mérito, repete as alegações levadas ao conhecimento da autoridade de piso afirmando que a documentação que se encontra anexada aos autos serve para demonstrar a validade dos serviços prestados; cita dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda e de jurisprudência administrativa.

O recorrente não colacionou aos autos nenhum documento juntamente com o seu recurso voluntário.

Alfim da sua peça recursal, pede a recorrente (e.fl.61):

Posto isso, pede e espera o recorrente, seja PROVIDO o presente recurso, ANULANDO/CANCELANDO-SE o Auto de Infração supracitado, declarando-se idôneos e prestáveis os recibos apresentados para fins de dedução da base de cálculo do IRPF, declarando-se, ainda, a existente de restituição de imposto pago em favor do Contribuinte, com base nos argumentos dispostos e nos documentos já acostados no presente processo administrativo (ct).

As provas dos fatos alegados encontram-se nos documentos já juntados e constantes do processo administrativo em questão e caso necessário na juntada de tantos outros que eventualmente se façam necessários, em direito admitidos, inclusive, a oitiva de testemunhas, o que se protesta, desde já.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o breve relatório. Decido.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-000.554 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13873.000439/2005-28

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Não foi suscitada nenhuma preliminar no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com assistência médica e odontológica que teriam sido prestadas ao recorrente e ao seu dependente, e que foram glosadas pela autoridade tributária, no montante de R\$ 23.250,00.

Dedução das despesas médicas

Afirmou a autoridade de piso ao fundamentar o seu voto enfrentando a presente questão, que fica adotado de acordo como previsto no art. 57, § 3º, do RICARF (e-fls.72/79):

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da autoridade lançadora, não requerendo necessariamente prova do inidoneidade para serem exigidos elementos adicionais.

De acordo com o Relatório da fiscalização (ils. 06), a glosa foi motivada por falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas. O dependente, porém, não trouxe aos autos nenhum elemento material que siwa como prova do efetivo desembolso.

Os recibos e declarações anexados pela defesa aos autos (fls. 08 a 25) não se vinculam a nenhum pagamento, nem demonstram o efetivo desembolso das despesas, cuja comprovação se faz necessária. '

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica, sendo, porém, lícito à autoridade lançadora exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Quanto aos meios de prova, a defesa nada acrescentou materialmente no sentido de demonstrar a real prestação dos serviços constantes dos recibos ou o efetivo desembolso dos valores das despesas médicas glosadas.

DECRETO N" 70.235, DE 6DE MARÇO DE 1972.

Art. 15. A impugnação, formalizado por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao Órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (grifo nosso)_

Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado, e, não consta nos autos qualquer comprovação do efetivo desembolso das despesas glosadas. Vale citar jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

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.

Simple declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas (Acórdão 102-46489 de 16/09/2004)

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1ª CC 1 04-1 664 7/1998) ”

Ressalte-se que, na busca da verdade material ~ princípio este informador do processo administrativo fiscal - forma 0 julgador 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.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, juntados ao processo.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade.

No presente caso, os documentos apresentados à fiscalização não foram suficientes para comprovar o pagamento das despesas, não tendo o contribuinte apresentado na impugnação novos documentos, que comprovassem o efetivo desembolso e a prestação dos serviços. 4

Quanto à alegação de que houve erro na apuração, ocasionando aumento do imposto, verificamos que assiste razão ao contribuinte, pois o somatório das despesas médicas glosadas, descritas à folha 06, é de R\$ 23.250,00, sendo, no entanto, abatidos R\$ 24.500,00 das despesas médicas e, conseqüentemente, acrescido o mesmo valor à base de cálculo tributável, o que gera uma diferença a maior de R\$ 1.250,00.

Preliminarmente, nos encaminhando para a dilucidação da questão ora posta, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"](#)).

§ 1º O disposto neste artigo ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º](#)):

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 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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841.O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II- deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, o permissivo para serem deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o seu devido pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar se a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a conseqüente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e sim ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão proferido pela autoridade *a quo* e que está sendo objurgado mediante os termos do presente recurso voluntário merece reparos e, conseqüentemente, deverá ser mantida a permissibilidade do recorrente deduzir o valor que foi impugnado pelo fisco e mantido pela referida autoridade *a quo* a totalizar o montante de **R\$ 23.250,00**, em face das declarações fornecidas pelos respectivos profissionais atestando a efetividade das prestações dos seus serviços:

- (i) Dr. Luciana R. Lima – R\$ 5.110,00 (e-fls. 10);
- (ii) Dr. Vanda A. Rabelo – R\$ 4.560,00 (e-fls. 11/12);

- (iii) Beatriz Vercesi Saad – R\$ 1.870,00 (e-fls. 16);
- (iv) Maria Antonieta P. Motta – R\$ 9.000,00 (e-fls. 26);
- (v) Deborah M. Barros – R\$ 1.310,00 (e-fls. 22);
- (vi) Maria Sílvia K. Canetti – R\$ 1.400,00 (e-fls. 25).

Filio-me à corrente jurisprudencial que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada.

Acórdão: [2201-001.049](#)

Número do Processo: 11962.000211/2004-22

Data de Publicação: 13/04/2011

Contribuinte: ATICO ENDLICH

Relator(a): PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF Exercício: 2001 Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 640,00.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima