



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13881.000285/2009-07  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-002.514 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ESPÓLIO DE WALTER FLORENTINO DA SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2005

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. Cópias de documentos comprobatórios com a autenticação da autoridade fiscal reputam-se válidos para todos os efeitos legais. Decisão de primeira instância com base em tais documentos, não apresenta vícios passíveis de nulidade.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

As despesas médicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que comprovadas e justificadas.

Hipótese em que a prova produzida pelo Recorrente é suficiente para comprová-las em parte.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado: (a) por voto de qualidade, afastar a preliminar de nulidade do auto por inexistência da comprovação documental da acusação, vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo de Souza Leão e Eivanice Canário da Silva e (b) por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso para considerar comprovada a despesa médica no valor de R\$ 24.350,00, vencidos os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que negavam provimento ao recurso. Designada para redação do voto vencedor, quanto à preliminar de nulidade, a Conselheira Maria Cleci Coti Martins.

*(assinado digitalmente)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/08/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Presidente

2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 06/08/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

SANTOS, Assinado digitalmente em 05/08/2014 por MARIA CLECI COTI MARTINS

Impresso em 07/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

*(assinado digitalmente)*

MARIA CLECI COTI MARTINS – Redatora designada

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Maria Cleci Coti Martins, Eduardo de Souza Leão, Heitor de Souza Lima Junior e Eivanice Canário da Silva.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 55/64) interposto em 11 de outubro de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 45/51), do qual o Recorrente teve ciência em 17 de setembro de 2011 (fl. 54), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 20/23, lavrado em 20 de julho de 2009, em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, verificada no ano-calendário de 2004.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da relação de dependência do beneficiário dos serviços e o declarante, da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

A não comprovação por meio de documentação hábil, obsta a dedução.

GLOSA DE DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Havendo dúvidas quanto à regularidade de deduções pleiteadas, cabe ao contribuinte a prova dos fatos alegados em impugnação oposta, que deve ser instruída com provas hábeis como fundamento dos argumentos de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, e as administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela, objeto da decisão.

Crédito Tributário Mantido.” (fl. 45)

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 55/64), pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

O julgamento foi convertido em diligência, para que o órgão preparador anexasse aos autos todos os documentos mencionados na descrição dos fatos do lançamento.

Após a realização da diligência, o órgão preparador elaborou relatório circunstanciado, em que informou não mais dispor da DIRPF Ex. 2005 e respectivos documentos, motivo pelo qual anexou a documentação de fls 77/97, copiadas do Dossiê Fiscal da DIRPF Ex. 2006, mas que se referem ao ano-calendário 2004 (fl. 138), com manifestação do Recorrente às fls. 142/148.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de auto de infração lavrado em decorrência de dedução indevida a título de despesas médicas.

Em relação à glosa de despesas médicas, a norma aplicável ao caso (Lei n.º 9.250/95) preceitua o seguinte:

“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:

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 seu 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 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.”

Já o Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. 11, § 3º).

§ 1º. Se foram 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).”

...

“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;

(...)

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”.

Cabe mencionar, ainda, que a autoridade fiscalizadora deve fazer a prova necessária para infirmar os recibos de despesas dedutíveis eventualmente acostados aos autos pela fiscalizada, comprovando a não prestação do serviço ou o não pagamento. Não se pode, simplesmente, glosar as despesas médicas pelo fato de a fiscalizada não comprovar documentalmente o pagamento, já que o contribuinte, em relação a este ponto, não está obrigado a liquidar as obrigações representativas dos serviços por títulos de créditos, podendo fazer a liquidação em espécie.

Salvo em casos excepcionais, quando a autoria do recibo for atribuída a profissional que tenha contra si súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa ou, quando efetivamente existirem nos autos elementos que possam afastar a presunção de veracidade dos recibos, não se pode recusar recibos que preenchem os requisitos legais e que vêm acompanhados de declarações dos profissionais confirmando a prestação dos serviços, o respectivo recebimento, o beneficiário do tratamento e os dados completos do prestador.

Nesse sentido a determinação contida no art. 845, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, *in verbis*:

"§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão" (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, §12)."

Por fim, cabe ressaltar que os documentos que comprovam a contraprestação dos serviços médicos prestados e deduzidos pelo contribuinte devem ser devidamente armazenados pelo mesmo lapso de tempo que as autoridades fiscais têm para constituir possível crédito. Nesse sentido, colacionamos alguns acórdãos que elucidam tal entendimento:

“NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PROVA – No processo administrativo tributário os fatos devem evidenciar-se com provas documentais. A documentação dos fatos havidos no transcorrer do ano-calendário tem prazo para guarda igual àquele em que possível a constituição do correspondente crédito tributário.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 146.926, relator Conselheiro Nairy Fragoso Tanaka, sessão de 04/07/2007)

\*\*\*

“DOCUMENTOS – GUARDA – O prazo para guarda de documentos é o mesmo que o permitido ao sujeito ativo para exigir o tributo ou rever de ofício o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada tem fundamento legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 140.839, relator Conselheiro Nairy Fragoso Tanaka, sessão de 21/06/2006)

Feitos os esclarecimentos prévios, cumpre mover à análise específica dos documentos apresentados pelo Recorrente, de maneira a aferir se, de fato, a glosa das despesas que foi mantida pelo acórdão recorrido, tal como realizada, afigura-se válida, ou, em sentido contrário, se os documentos apresentados seriam suficientes para o fim de demonstrar a legitimidade dos gastos apontados *in casu*.

No presente caso, no curso da diligência determinada pelo CARF, a DRF verificou o seguinte:

“Assim foi constatado que a Receita Federal não dispõe mais da DIRPF Ex. 2005 e respectivos documentos, e foi anexada a documentação de fls. 77 a 97, copiadas do Dossiê Fiscal da DIRPF Ex. 2006, mas que se referem ao ano-calendário 2004.

Verificamos tratar-se das declarações dos profissionais mas não estão os recibos médicos.” (fl. 138)

Ora, considerando-se que o ônus da prova quanto aos fatos alegados no lançamento é da fiscalização, entendo que o extravio do dossiê da DIRPF Ex. 2005 milita em

favor do Recorrente, que, em sua impugnação e em seu recurso, procurou demonstrar tanto o pagamento como a prestação dos serviços.

Eis os motivos pelos quais dava provimento integral ao recurso.

Vencido quanto a este aspecto, passo a analisar os documentos referentes ao ano-calendário 2004 contidos no Dossiê Fiscal da DIRPF Ex. 2006.

No presente caso, dos recibos apresentados pelo contribuinte, apenas os emitidos pelos profissionais Juliana D. S. Santos (R\$ 5.000,00, cf. fl. 85), Kellen Patrícia Guimarães (R\$ 5.000,00, cf. fl. 86), Rosilene Augusta Ferreira (R\$ 8.400,00, cf. fl. 87) e Emerson Gonçalves Carvalho (R\$ 5.950,00, cf. fl. 96) foram confirmados por meio de declarações subscritas pelos profissionais, que ratificaram tanto a prestação dos serviços, como os pagamentos em dinheiro.

Assim, vencido quanto à questão do ônus da prova, voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 24.350,00.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Maria Cleci Coti Martins, Redatora designada

O recorrente pugna pela nulidade da decisão de primeira instância tendo em vista a inexistência da comprovação documental da acusação, causando cerceamento de defesa.

Primeiramente há que se considerar que o auto de infração preenche todos os requisitos legais de validade, isto é, foi lavrado por autoridade competente e, na fase de contencioso administrativo fiscal o contribuinte apresentou todas as provas que entendia serem necessárias para a defesa. Se mais não apresentou é porque ou não teve interesse ou não as possuía. O art. 59 do dec. 70.235/72 determina que a nulidade do lançamento tributário só pode ser decretada nos seguintes casos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Em sede de impugnação o recorrente apresentou declarações dos profissionais a respeito dos serviços prestados no decorrer do ano-calendário, os quais pleiteia dedução da base tributável do imposto de renda. O contribuinte não comprovou a efetiva prestação dos serviços ou o seu pagamento. A legislação é clara nesse aspecto, o caput do artigo 80 do decreto 3000/99 determina que poderão ser dedutíveis 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").(grifei) A comprovação das deduções dessas despesas está definida na legislação - art. 73 do Dec. 3000/99:*

.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora ([Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º](#))

A autoridade lançadora solicitou a comprovação ou da prestação dos serviços (cópias de exames, receituário, etc.) ou da transferência efetiva dos recursos do contribuinte para os prestadores. O contribuinte falhou em apresentar quaisquer desses documentos. Apresentou recibos e declarações dos prestadores atestando a realização dos serviços. Não houve cerceamento do direito de defesa nem antes do lançamento nem depois, quando se inicia a fase litigiosa do processo. Cópias dos recibos das despesas médicas, que deram suporte ao lançamento fiscal, estão autenticadas pela autoridade fiscal, que tem fé pública, e constam do processo. Mais ainda, todos os documentos do processo foram analisados pela autoridade julgadora competente. Assim, não existe base legal para se pleitear a nulidade da decisão de primeira instância por "inexistência da comprovação documental da acusação". O contribuinte declarou tais despesas na DIRPF e, em vários momentos deste processo admitiu que teriam ocorrido, o que se constitui em confissão. O que se discute no âmbito deste processo é se as provas apresentadas pelo contribuinte são suficientes para justificar a dedutibilidade dos recibos na DIRPF.

Assim, não há que se questionar a validade da decisão *a quo* por inexistência de comprovação documental da acusação. O julgamento do processo ocorreu em acordo com as normas legais vigentes sobre o assunto e à luz das provas apresentadas pelo contribuinte no processo.

Dado o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

Conselheira Maria Cleci Coti Martins