



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



**Processo nº** 13882.001261/2008-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-002.014 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 16 de abril de 2020  
**Recorrente** LUIZ CARLOS CORAGEM ALVES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.**

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se parcialmente a glosa das despesas médicas que o contribuinte comprovou ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos dispêndios.

**IRPF. DINHEIRO EM ESPÉCIE. COMPROVAÇÃO DOS DISPÊNDIOS. POSSIBILIDADE**

Os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens, pelo contribuinte, devem ser aceitos para justificar a origem dos recursos, salvo prova em contrário, produzida pela autoridade lançadora de sua inexistência no término do ano-base em que foi declarado, ou ainda, que sua declaração de rendimentos tenha sido apresentada intempestivamente.

**PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.**

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da CF/88.

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 Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 22.550,53, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 28.000,00, e da omissão de rendimentos do trabalho com vínculo ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 12.577,77, tendo sido compensado o IRRF de R\$ 32,70 sobre os rendimentos omitidos, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor R\$ 11.126,18 (fls. 10/15).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-38.840, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SP2 (fls. 95/99):

Trata-se de impugnação à notificação de lançamento de fls. 09, relativa ao ano calendário 2005 **no montante de R\$ 22.550,53**, consolidado em 05/08/2008.

De acordo com a descrição dos fatos, fls. 10, o contribuinte incorreu em **omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica** no total de R\$ 12.577,77 e **dedução de despesas médicas** no valor de R\$ 28.000,00 cujo desembolso não foi comprovado.

Alega o impugnante que a parcela correspondente à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica será paga pelo contribuinte, requerendo a emissão de guia DARF com desconto de 50% do valor da multa e que seja feito desmembramento.

Assim, impugna somente a glosa das despesas médicas no montante de R\$ 28.000,00. Afirma que cumpriu a legislação, de modo que a forma de comprovação é facultada ao contribuinte, sendo regra a idoneidade do documento ficando a exceção para o caso de não ter outro meio de comprovação. Requer o cancelamento do débito fiscal impugnado.

### Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP2, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

### Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 12/04/2010 (fls. 103), o contribuinte, em 10/05/2010, interpôs recurso voluntário (fls. 104/128), trazendo os seguintes argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

#### I – DOS FATOS

##### Da Decisão de Primeira Instância

Reitera-se mais uma vez que os recibos foram formulados de acordo com o estabelecido no art.80 do RIR, ou seja, de acordo com o que foi previamente determinado pela própria Receita Federal, não é crível, portanto, que os recibos sejam entendidos como genéricos quando estão de acordo com o estabelecido pela própria entidade arrecadadora.

Conforme demonstrado, o contribuinte agiu nos exatos moldes previstos no Regulamento do Imposto de Renda - Pessoa Física (RIR/99), não há, lesão ou tentativa de fraude contra o erário público, ao revés, tudo foi feito nos exatos moldes previsto pelo Regulamento.

Em verdade, em suas “Perguntas e Respostas – IRF 2007”, na resposta à Pergunta n. 338, a própria Receita, como não poderia deixar de ser, condiciona a dedução das despesas médicas às mesmas condições da Lei, isto é, que os documentos indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Cita entendimento doutrinário e jurisprudência judicial e administrativa.

Em seu “Manual de Preenchimento” da DIRPF – exercício de 2007, a Receita também esclarece às fls. 55 que “As despesas médicas são comprovadas mediante documentos contendo o nome, o endereço e o número de inscrição no CPF ou no CNPJ do beneficiário dos pagamentos, podendo ser substituídos por cheque de sua própria emissão, do cônjuge ou do dependente, nominativo ao beneficiário.

Portanto, à vista da jurisprudência, e principalmente da legislação, a comprovação da despesa médica é feita através de documento com a indicação do nome, endereço e CPF/CNPJ de quem a recebeu, não sendo lícito à fiscalização exigir qualquer outro documento.

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da glosa das despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP2, que manteve a glosa das despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 28.000,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões recursais, no sentido do acatamento das aludidas despesas lançadas na DAA/2006.

A fiscalização, por seu turno, não acatou os recibos e declarações apresentados, exclusivamente por falta de comprovação dos respectivos dispêndios, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas por não transmitirem a verossimilhança necessária à convicção do julgador.

Pois bem. Entendo que a insurgência recursal merece prosperar.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73 do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Ademais, a própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada pela fiscalização, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, **ou mesmo questionado pela decisão recorrida**, mesmo que as provas venham a ser apresentadas somente nessa seara recursal, ante a impossibilidade de tê-la produzido no momento oportuno, tudo lastreado no princípio da verdade material.

Assim, em que pese as razões antes citadas, passo ao cotejo da documentação constante dos autos em confronto com os fundamentos motivadores das glosas subsistentes traçadas na decisão recorrida (fls. 97/98):

Com relação às despesas médicas, tal como descrito pela autoridade administrativa, embora intimado, o contribuinte **deixou de comprovar o efetivo pagamento e prestação dos serviços.** Entretanto, com esta impugnação se limitou a trazer os documentos que já foram examinados pelo fiscal e somente acrescentou uma declaração dos prestadores de que teriam recibo os valores em moeda.

É necessário esclarecer que entre tais recibos são genéricos e emitidos em sequência, de modo a induzir que nenhum paciente intermediário teria sido atendido. Cumpre ao contribuinte o ônus de prova do efetivo pagamento e da prestação de serviços tal como solicitado pelo fiscal.

(...)

Cumpre-nos ponderar que as despesas realizadas com profissionais de saúde são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, contudo, tal dedução **fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu**, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, **conforme prescreve o § 2º, III do artigo 8º da Lei 9.250/95.**

(...)

Como se vê, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que contenha os requisitos essenciais previstos em lei, contudo, ao pleitear as deduções, fica o contribuinte com o ônus de demonstrar, de forma inequívoca a efetividade das despesas conforme a legislação que por sua vez **não dá aos recibos, ainda que venham revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto; sendo indubitável que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos.**

É conveniente ressaltar que não se trata de presunção de falsidade ou de decretar inidoneidade, **mas da constatação da inaptidão dos recibos, tais como se apresentam fazerem prova do efetivo pagamento.**

Uma vez intimado, o contribuinte deve comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos a prestadora, pois o simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade fiscal.

Em relação às despesas pagas à psicóloga Márcia Carina Vaz de Oliveira – CRP 06/65344 (R\$ 2.500,00); à fonoaudióloga Luciana Carvalho Bueno de Silva – CRF 9347 (R\$ 5.500,00); fisioterapeuta Ana Paula Diniz Martins – CREFITO 3-7300 (R\$10.000,00); e Thais Cristina Arantes Macedo Carvalho – CRO-SP 40015 (R\$ 10.000,00), entendo que o Recorrente desincumbiu do ônus que lhe competia. Nas declarações emitidas pelas profissionais Márcia Carina, Thais Cristina e Ana Paula (fls. 20, 25 e 28/29) aliado aos recibos por fornecidos por todas (fls. 16/19, 21/24, 26/27 e 30/33), em especial da psicóloga Márcia Carina que contém todos os requisitos previstos na legislação de regência (art. 80, § 1º, III, do RIR/99), restou comprovado, ao meu sentir, os dispêndios realizados, suprimindo assim a omissão apontada, razão pela qual afasto as glosas operadas.

Ademais, cabe também ressaltar que o Recorrente declarou na DAA/2006 (fls. 35/38) possuir “*disponibilidade – Brasil*”, o que representa também prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie, informação de tal relevância, **que não mereceu qualquer manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora.**

Portanto, levando-se em conta que o **ônus da prova se deslocou ao Fisco**, e diante da ausência de razões em contrário – diga-se, de passagem, corroborando e reforçando as declarações e recibos emitidos pelas profissionais prestadoras dos serviços contratados – merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2006 (fls. 35/38), cujo saldo declarado em 31/12/2004 (R\$ 30.000,00) foi integralmente utilizado no ano-calendário de 2005, presumindo-se também que a mesma (DAA) tenha sido apresentada tempestivamente.

Por fim, em relação ao entendimento jurisprudencial e doutrinário trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improficuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer as despesas médicas declaradas, no valor total de R\$ 28.000,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2005, exercício 2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto